

Tampereen ammattikorkeakoulu
Liiketalouden koulutusohjelma
Riku Rantanen

Opinnäytetyö

Projektien taloudellinen ohjaus projektivientiä harjoittavassa yrityksessä

Työn ohjaaja
Tampere 9/2009

Matti Kolehmainen



TAMPEREEN
AMMATTIKORKEAKOULU

Liiketalouden koulutusohjelma

Tekijä(t)	Riku Rantanen
Työn nimi	Projektien taloudellinen ohjaus projektivientiä harjoittavassa yrityksessä
Sivumäärä	63
Valmistumisaika	Syyskuu 2009
Työn ohjaaja	Matti Kolehmainen

Tiivistelmä

Tämä opinnäytetyö toteutettiin kansainvälisiä ja vaativia projekteja tekevään X Oy:öön selkeyttämään ja virtaviivaistamaan projektien taloudellisen ohjauksen tehtäviä projekti- ja talousosaston välillä. Työllä ja siihen liittyvällä tutkimuksella kartoitettiin sitä, miten työntekijät sekä projekti- että talousosastolla kokevat projektien taloudellisen ohjauksen eri työvaiheiden ja tehtävien jakaantuneen näiden kahden osaston välillä ja kuinka yksiselitteinen ja selkeä tämä jako on. Myös mahdollisten epäkohtien ja ristiriitojen esiin tuominen oli suotavaa.

Tälle työlle oli olemassa silminnähtävä tarve, sillä projektien taloudelliseen ohjaukseen haluttiin löytää sujuvampia ja yksiselitteisempiä toimintatapoja. Näitä asioita haluttiin nostaa esiin ja kerätä yhteen, jotta toimintaa voitaisiin jatkossa kehittää tehokkaammaksi ja yhtenäisemmäksi. Tutkimuksen lisäksi tässä auttaa sen alustukseksi tehty teoriakatsaus, jossa keskitytään niin yrityksen laskentatoimen ja taloushallinnon kuin myös projektiliiketoiminnan ja projektien kustannusohjauksen asioiden esittelyyn.

Työssä käytettiin haastattelututkimusta, joka toteutettiin kesä-heinäkuussa 2009. Haastattelut toteutettiin hyvin vapaamuotoisina, jotta haastatelluille jäi mahdollisimman paljon oman assosioinnin varaa ja tilaa esittää näkemyksiään.

Haastattelututkimus osoittautui hyvin tarkoituksenmukaiseksi tämän tyyppisen selvityksen tekemiseen ja tuloksista saatiin täten myös autenttisia ja luotettavia. Tutkimuksen myötä vahvistui se tosiasia, että kehitettävää X Oy:n projektien talous- ja kustannusohjauksessa projekti- ja talousosastojen sisällä ja niiden välillä löytyi.

Tutkimus antaa runsaasti pureskeltavaa projektien talousasioista niin X Oy:n projekti- kuin talousosastonkin työntekijöille. Näiden tulosten pohjalta projektien taloudellisia toimintatapoja voidaan yrityksessä lähteä kehittämään virtaviivaisemmiksi ja yhtenäisemmiksi.

Avainsanat: projekti, taloudellinen ohjaus, kehittäminen, kansainvälinen

Business Administration

Author(s)	Riku Rantanen
Title in English	Projects' Financial Control in a Project Exporting Company
Pages	63
Completion	September 2009
Instructor	Matti Kolehmainen

Abstract

This thesis was commissioned by company X, which carries out demanding international projects. The purpose of this work was to define and streamline the tasks related to the projects' financial control, and clarify work-sharing between the project operations and finance departments. The research investigated what employees in the project operations and finance departments think the financial control tasks are at different stages of the projects, and what they think about the way the tasks are divided between the two departments. It also examines how unambiguous and clear this division is and brings out possible disadvantages and conflicts.

This research was necessary in order to find smoother and more unambiguous methods for the financial control of the projects. It was important to bring out these issues and collect them together in order to make the company's operations more efficient and coherent. Besides the survey part, the thesis includes a theory section which concentrates on descriptions of accounting, financial administration, project business, and project cost control issues.

The survey was carried out through personal interviews, which were held at the turn of the months of June and July, 2009. The nature of the interviews was free-form so that the interviewees could bring up whatever issues they wanted, and express their views freely.

The interview method turned out to be very suitable for this kind of survey; it made the results authentic and reliable. The results confirmed the fact that there are many aspects of project financial and cost control at company X which need to be developed. This applies to work within the project operations and finance departments, and to work between the two.

The research has given the employees in both departments lots to think about regarding projects' financial issues at company X. With the results of this research, there is a chance to start making projects' financial routines more streamlined and coherent.

Keywords: project, financial control, development, international

Sisällysluettelo

1 Johdanto.....	5
2 Taustatietoa yrityksestä.....	7
3 Työn tarkoitus ja tavoitteet.....	8
4 Yrityksen laskentatoimi & taloushallinto	9
4.1 Taloushallinnon prosessit.....	9
4.2 Valmistusyrityksen laskentatoimi	12
4.3 Kannattavuus liiketoiminnassa.....	13
5 Projektiliiketoiminnasta	15
6 Projektin kustannusohjaus.....	19
6.1 Projektin kustannusten arviointi.....	22
6.2 Projektibudjetti	27
6.3 Projektin kustannusseuranta ja -valvonta.....	31
7 Tutkimusanalyysi	35
7.1 Tutkimusaineiston keruun, kohderyhmän ja analyysitavan kuvaukset.....	35
7.2 Haastattelujen avaaminen ja kehitysehdotukset.....	37
7.2.1 Projektin kustannusarviointi.....	38
7.2.2 Projektin kustannusbudjetointi.....	39
7.2.3 Projektin kustannusvalvonta, -seuranta ja -raportointi.....	41
7.2.4 Projektien avaustoiminnot ja tiedot taloushallinnossa	43
7.2.5 Sopimusvelvoitteet ja ilmoitusasiat	44
7.2.6 Ennakkomaksut ja niiden hoito	45
7.2.7 Takaukset ja niiden hoito	46
7.2.8 Ostolaskujen käsittely, tarkastus ja tiliöinti	47
7.2.9 Myyntilaskujen tarkastus, laskutusinput ja tiliöinti	49
7.2.10 Matkalaskut	52
7.2.11 Eskalaatiot	52
7.2.12 Muutoksista raportointi	54
7.2.13 Muuta huomioitavaa	54
7.3 Yhteenveto	58
8 Pohdinta	59
Lähteet.....	61
Liitteet	62
LIITE 1: ”Elementti-” ja kysymyslomake	62

1 Johdanto

Opinnäytetyöni aiheeksi ja osittain viitekehyyksikin muotoutui kahden eri aihealueen yhdistäminen haasteellisella, mutta erittäin mielenkiintoisella tavalla: pääasiassa taloushallintoon kuuluvan talousohjauksen ja projektien, monesti kansainvälisten sellaisten, yhteensovittaminen.

Taloushallinto on aina kuulunut olennaisena osana yritysten toimintaan, tavalla tai toisella. Taloushallinto käsitteenä pohjaa perimmiltään siihen oletukseen, että yrityksen täytyy tuottaa mahdollisimman paljon rahaa itselleen ja vastaavasti maksaa mahdollisimman vähän ulospäin. Myyntien täytyy siis ylittää ostojen määrä. Kaikki muut taloushallinnon toiminnot, kuten nyt vaikkapa talousohjaus, ovat työkaluja tämän oletettaman saavuttamiseksi tai ainakin lähelle pääsemiseksi.

Talousohjaus terminä saattaa antaa usein ensivaikutelmakseen kuivan ja jollain lailla ”säästäväisen” kuvan. Äkkiseltään saatetaan ajatella, että talousohjaus on joka ikisen kulun todella tarkkaa seuraamista, jopa jonkinlaista ”kyttämistä” ja aina edullisimman vaihtoehdon raadollista etsimistä. Tämä ei kuitenkaan aina pidä paikkansa, vaan ensinnäkin talousohjauksessa pyritään useimmiten kokonaistaloudellisiin ratkaisuihin, eikä joka ikisen kulun tai oston piiruntarkka seuraaminen ole täten oleellista. Toisaalta, talousohjaus ottaa huomioon myös hintavampia vaihtoehtoja, jos niiden pitkäaikaisemmat vaikutukset ovat näin joko edullisempia tai tarkoituksenmukaisempia, tai parhaassa tapauksessa molempia. Projektien yhteydessä puhutaan usein projektin kustannusohjauksesta, joka nimenomaan projektimaailmassa ymmärretään lähes synonyymina projektin talousohjaukselle. Tämän takia käytän näitä molempia käsitteitä työssäni, hieman asiayhteydestä riippuen.

Projektiliiketoiminta on jatkuvasti kasvattanut suosiotaan yritysten toimintatapana ja perimmäisenä toteutusmallina viimeisten vuosikymmenten ja erityisesti viime vuosien aikana. Osa yrityksistä on jopa organisoitu puhtaasti projektiorganisaatioiksi. X Oy on kuitenkin toimintopohjaisesti organisoitu, mikä osaltaan aiheuttaa yhteydenpitotarvetta osastojen välille. Projekti työskentelytapana sopii useimmille yrityksille, jos ne

toteuttavat kertaluonteisia hankkeita yksittäisille asiakkaille. Useimmissa yrityksissä ainakin tuotekehitys ja muut hankkeet tehdään projekteina.

Työssäni käsiteltävään yritykseen projektiluontoinen työtapa istuu selkeästi eriteltävissä olevien toimitusten ja kokonaisuuksien ansiosta erittäin hyvin ja on tehokas.

Etukäteissopiminen, perusteellinen suunnittelu, tarkoin valvotut valmistusvaiheet ja jatkuva yhteydenpito asiakkaisiin perustelevat lisäksi osaltaan X Oy:n projektityöskentelyä.

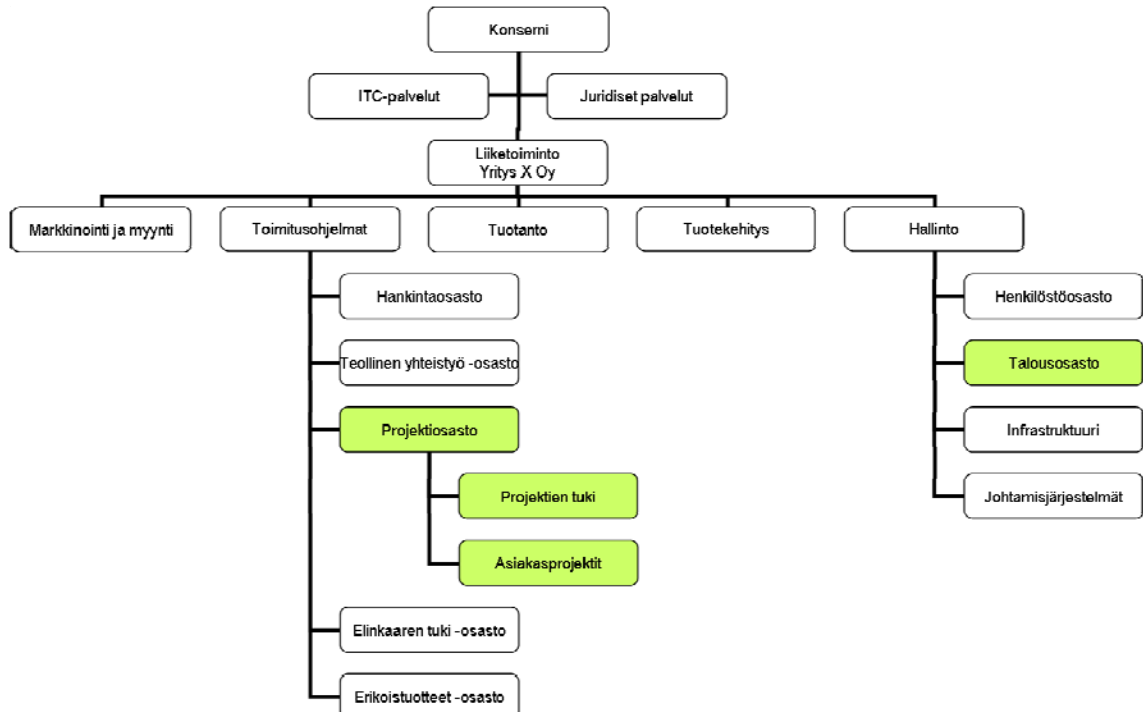
Puhuttaessa projekteista, joiden kestot voivat olla useita vuosia, jopa yli kymmenen vuotta, ja joiden kustannukset nousevat aina useisiin kymmeneen miljooniin euroihin, saa jo jonkinlaisen käsityksen siitä, miten tärkeitä taloudellinen ohjaus ja kustannusten hallinta tällaisissa tapauksissa ovat. Ei myöskään sovi unohtaa projektien kansainvälistä luonnetta, joka luo omat lisähaasteensa kustannusten hallintaan mm. matka- ja hotellikulujen sekä arvonlisävero-, tulli- ja verotusasiakokonaisuuksien muodossa.

Projekteihin ja projektihallinnan asioihin jo aiemmin opintojeni aikana perehtyneenä sekä projektin kustannusohjaukseen tätä työtä varten tarkemmin tutustuessani en voinut välttää siltä huomiolta, että vielä nykyäänkin hyvin monet projekteihin liittyvät teokset ovat saatavilla ainoastaan englanninkielisenä. Tämä varmasti suurelta osin vaikuttaa siihen, että myös suomen kielellä projektiasioita käsitellessä termejä ja käsitteitä käytetään kuitenkin englanniksi, eikä suurimmalle osalle edes ole varsinaista käännöstä suomeksi. Projektitermistön käyttö suomeksi niin opiskelu- kuin ammattiyhteyksissäkin on siis hyvin kirjavaa, pääosin kirjoittajan näkökulmasta riippuvainen, eikä näille käsitteille ja termeille siksi ole vakiintuneita käännöksiä.

2 Taustatietoa yrityksestä

X Oy on teollisuusyritys, joka valmistaa tuotteitaan pääosin toimitusprojektien kautta julkishallinnon instituutioille. Tästä opinnäytetyöstä on poistettu kaikki kohteena olevaan yritykseen viittaavat nimet ja siitä on käytetty nimitystä X Oy. X Oy kuuluu konserniin, jonka palveluksessa on reilu 2000 henkilöä, joista hieman yli 500 X Oy:ssä. Lisäksi X Oy:n liikevaihto kattaa noin kaksi kolmasosaa koko konsernin liikevaihdosta. X Oy onkin sekä henkilöstömäärällä että liikevaihdolla mitattuna suurin tytäryhtiö konsernissa. X Oy:n kansainvälisyydestä kertoo se, että rahallisesti 70 % sen toimitusprojekteista suuntautuu ulkomaille ja vain 30 % kotimaahan. Suurin osa liikevaihdosta tulee siis kansainvälisistä toimitusprojekteista.

Seuraavassa kaaviossa esitän X Oy:n organisaation sekä sen, miten projekti- ja talousosasto sijoittuvat siihen. Tämä osaltaan auttaa hahmottamaan näiden kahden osaston välistä suhdetta ja sitä, miten moniulotteisesta organisaatiosta on kyse (kuvio 1).



Kuvio 1: Yritys X Oy:n organisaatiokaavio projektiosaston ja talousosaston näkökulmasta. (Lähde yritys X Oy:n intranet)

3 Työn tarkoitus ja tavoitteet

Työn tarkoituksena on tuoda esiin X Oy:n projektien taloudellisen ohjauksen ja kustannusohjauksen mahdollisia epäselvyyksiä ja ristiriitoja yrityksen projekti- ja talousosaston välillä. Tutkimuksen avulla pyritään selvittämään, missä näitä epäselvyyksiä ja ristiriitoja esiintyy ja mitä näille asioille voisi tehdä, jotta yrityksessä toteutettavien projektien talousohjauksesta saataisiin sujuvampaa ja tehokkaampaa sekä niin selkeää, että sekä projekti- että talousosastolla kuin myös yrityksen johtotasolla tiedettäisiin, mitä taloudellisia toimenpiteitä projekti kulloinkin tarvitsee.

Tutkimuksen tavoitteena on antaa kehitysideoita ja tietoa projekti- ja talousosaston henkilöstölle, jotta kyseisillä osastoilla alettaisiin miettiä toiminnan selkeyttämistä ja virtaviivaistamista niin osastojen sisällä kuin näiden kahden osaston välilläkin.

Raportin rakenne

Pääluku 4 pitää sisällään talouspainotteisen katsannon mm. yrityksen taloushallintoon ja sen prosesseihin sekä valmistusyrityksen laskentatoimeen. Tämän jälkeen, pääluvussa 5, kerrotaan projektiliiketoiminnan ominaispiirteistä ja esim. projekteista oppimisesta. Pääluku 6 on omistettu projektin kustannusohjaukselle, sen esittelyyn ja siitä kertomiseen. Seitsemännessä pääluvussa esitellään tehty tutkimus tarkemmin sekä käsitellään tutkimustulokset. Viimeinen, kahdeksas luku sisältää loppupohdinnan ja jatkotutkimusideoita.

4 Yrityksen laskentatoimi & taloushallinto

Laskentatoimi ja taloushallinto ovat hyvin tärkeitä toimintoja yritykselle: ilman niitä yrityksen toiminnan pyörittäminen olisi käytännössä mahdotonta. Laskentatoimi ja taloushallinto ovatkin nimenomaan organisaation tukitoimintoja. Jotta laskentatoimi ja taloushallinto myös pysyisivät ikään kuin auttajan ja ohjaajan roolissa, ei yrityksen kuitenkaan tule olla liian riippuvainen talousosastostaan.

Samaa periaatetta voitaisiin soveltaa myös projektien talouden hallinnassa ja kustannusohjauksessa: talousasioita ja -lukuja tulee ja pitääkin seurata tarkasti, sillä projekti tähtää aina kannattavaan tulokseen. Talousasiat eivät kuitenkaan saa nousta projektissa negatiivisessa mielessä määräävään ja rajoittavaan asemaan, vaan ne toimivat parhaimmillaan projektin eduksi silloin, kun tuottavat päätöksentekoa helpottavaa tietoa ajantasaisesti. Tässä luvussa esitellään kolme taloushallinnon aihepiiriä: taloushallinnon prosessit, valmistusyrityksen laskentatoimi sekä kannattavuus liiketoiminnassa. Nämä heijastavat hyvin X Oy:n toimintaa akselilla taloushallinto – projektien kustannusohjaus. Siksi samat termit ja käsitteet sopivat käytettäväksi sekä koko yrityksen että yksittäisten projektien hallinnassa.

4.1 Taloushallinnon prosessit

Taloushallinto terminä ei loppujen lopuksi ole kovinkaan yksioikoinen, sillä se on muutakin kuin siihen yleensä liitetty kirjanpito ja sen lakisäädökset sekä sisäinen laskentatoimi. Taloushallinto kaikkiaan tarkoittaa laajempaa kokonaisuutta kuin pelkkä laskentatoimi. (Lahti & Salminen 2008, 14.)

Taloushallinnolla ymmärretään sellainen järjestelmä, jolla organisaatio seuraa taloudellisia tapahtumia siten, että se kykenee raportoimaan toiminnastaan sidosryhmilleen. Sidosryhmien perusteella taloushallinto usein jaetaan kahteen erilaisen taloudellisen tiedon tuottamiseen: ulkoiseen (yleiseen) laskentatoimeen ja sisäiseen (johdon) laskentatoimeen. (Lahti & Salminen 2008, 14.)

Ulkoinen laskentatoimi tuottaa informaatiota eritoten organisaation ulkopuolella toimiville sidosryhmille, joita ovat mm. viranomaiset, omistajat, työntekijät, asiakkaat ja toimittajat. Sisäinen laskentatoimi taas pyrkii antamaan organisaation johdon tarvitsemaa taloudellista informaatiota (Lahti & Salminen 2008, 14.)¹ Taloushallinto ja laskentatoimi ovat viimeisen kymmenen vuoden aikana käyneet läpi murroksen, kun raja- ja ulkoisen ja sisäisen laskentatoimen välillä on hälventynyt ja ne ovat lähes sulautuneet toisiinsa. (Lahti & Salminen 2008, 14.)

Organisaation strategisella tasolla tarkasteltaessa taloushallinto monesti nähdään yhtenä organisaation laajana tukitoimintona tai -prosessina. Taloushallinnon ollessa näin iso kokonaisuus on sitä järkevä käsitellä pienempinä ”palasina”, jotta siitä saisi konkreettisen käsityksen. Seuraavassa on esitelty taloushallinnon osaprosesseja *Lahden & Salmisen* kirjassaan käyttämän jaon mukaisesti ja kerätty tämän työn kannalta oleelliset osaprosessit. Heidän mukaansa tämä jako on hyvin yleinen myös organisaatioiden taloushallintotöiden organisoinnissa. (Lahti & Salminen 2008, 14-15.)

Ostolaskuprosessi

Ostolaskuprosessissa käydään vaihe vaiheelta prosessi läpi aina ostotilauksesta ostolaskun maksuun ja pääkirjanpidon kirjauksiin. Tähän prosessiin liittyvät läheisesti myös operatiivisista prosesseista ostotilaukset ja tavaran vastaanotto. (Lahti & Salminen 2008, 15.)

Myyntilaskuprosessi

Myyntilaskuprosessi sisältää vaiheet myyntitilauksesta laskutukseen sekä maksusuoritukseen ja pääkirjanpidon kirjaukset. Saatavien hallinta eli myyntireskontra ja perintätoiminnot luovat tärkeän osan tähän prosessiin. (Lahti & Salminen 2008, 15.)

Matka- ja kululaskuprosessi

Matka- ja kululaskuprosessi pitää sisällään työntekijöiden työmatkojen sekä ostolaskuprosessin ulkopuolelta aiheutuneista pienkulutapahtumista syntyvien korvausten käsittelyn. (Lahti & Salminen 2008, 15.)

¹ Alkuperäinen lähde: Riistama, V. & Jyrkkiö, E. Operatiivinen laskentatoimi, 15. painos, uudistettu laitos. Weilin&Göös. 1996.

Maksuliikenne ja kassanhallinta

Maksuliikenne prosessina on maksutapahtumien, viitesuoritusten ja muiden tiliotapahtumien käsittelyprosessi. Maksuliikenteeseen liittyvät myös eri maksuvälineet: luottokortit ja muut maksukorttitapahtumat, kassa- ja käteistapahtumien käsittely sekä mobiili- ja internetmaksut. (Lahti & Salminen 2008, 15.)

Käyttöomaisuuskirjanpito

Käyttöomaisuuskirjanpito seuraa organisaation käyttöomaisuushankintoja, joihin kuuluvat mm. koneet ja kalusto, sekä niiden arvostusta ja poistoja. (Lahti & Salminen 2008, 15.)

Pääkirjanpito prosessi

Pääkirjanpito voi varsinkin isommissa yrityksissä sisältää omia osaprosessejaan, joten niitä on monesti hyvä käsitellä omina osinaan. Tällaisia osaprosesseja ovat esim. erilaiset jaksotukset, täsmäykset ja kauden sulkeminen sekä muista esijärjestelmistä tulevien kirjausten käsittely. (Lahti & Salminen 2008, 16.)

Raportointiprosessi

Tämän prosessin tarkoitus on muodostaa raportteja ja jakaa niitä. Raportointi prosessina käyttää kaikissa muissa prosesseissa olevaa tietoa ja alkaa siitä, mihin muut osaprosessit päättyvät. (Lahti & Salminen 2008, 16.)

Arkistointi

Kaikki edellä mainitut prosessit tulee arkistoida. Luotettava ja täsmällinen, nykyään monesti sähköinen, arkistointi on (digitaalisen) taloushallinnon peruskivi. (Lahti & Salminen 2008, 16.)

Yhteenveto

Osto-, myynti-, sekä matka- ja kululaskuprosessissa kuten myös raportointiprosessissa on nähtävissä ja eroteltavissa prosessille ominaiset alku ja loppu sekä useita välivaiheita. Maksuliikenne taas tulisi nähdä enemmänkin toimintona, joka liittyy olennaisesti muihin, varsinaisiin prosesseihin, esim. ostolasku- ja matkalaskuprosessiin ja palkkahallintoon. Pääkirjanpito toimii ikään kuin osaprosessien ”risteyksenä”, joko yhdistäen osaprosesseja tai olemalla raportointiprosessille tärkeä alkulähde. Edellä

mainittujen prosessien lisäksi taloushallinto ja pääkirjanpito saavat rajapintoja muistakin prosesseista, esim. palkka- ja materiaalihallinnosta. (Lahti & Salminen 2008, 16.)

4.2 Valmistusyrityksen laskentatoimi

Valmistusyrityksen tunnusmerkki on se, että se valmistaa raaka-aineista tai toisten yritysten valmistamista osista omia, uusia tuotteita ja markkinoi niitä kuluttajille ja toisille yrityksille. Juurikin valmistustoiminnon vuoksi valmistusyritys on tuotannon prosesseiltaan moniulotteisempi kuin markkinointi- ja palveluyritykset, joissa valmistustoimintoa ei ole. (Jyrkkiö & Riistama 2008, 87.) X Oy ei markkinoi tuotteitaan ”julkisilla” markkinoilla, vaan myynti keskittyy julkishallinnon instituutioihin, jotka toimivat tällöin asiakkaina. Myyntiprosessi perustuu lisäksi useimmiten julkishallinnon formaaliin hankintaprosessiin, joka on lainsäädännöllä ohjattu.

Eri valmistusyritysten valmistusprosessit ovat hyvin vaihtelevia. Esimerkkeinä kaivostoiminta, rakennustoiminta, puunjalostusteollisuus, metalliteollisuus, elektroniikkateollisuus, vaatetusteollisuus ja elintarviketeollisuus poikkeavat eritoten prosesseiltaan toisistaan. (Jyrkkiö & Riistama 2008, 87.) Erityislaatuista X Oy:n valmistustoiminnasta tekee, että se usein sopii tuotteilleen paikallisvalmistusta kohdemaassa kohdemaan yritysten kanssa edistäen näin myös kohdemaan työllisyyttä ja taloutta.

Valmistusyrityksen laskentatoimen tehtävä

Sen, kuinka kannattavaa valmistusyrityksen toiminta on, ratkaisee, pystyykö yritys valmistamaan tuotteita tarpeeksi pienin kustannuksin sekä markkinoimaan ne riittäväällä katteella. Tämän vuoksi seurannan kohteina tulee erityisesti olla tuotteet ja tuoteryhmät. Tuotteiden kustannuksiin vaikuttaa se, miten tuotantoprosessin eri vaiheet toimivat. Tämän takia tulosityksiköiden, osastojen ja kustannuspaikkojen toiminnan ja eri valmistusmenetelmien taloudellisuus sekä niiden vaikutus kannattavuuteen vaativat jatkuvaa ja tiukkaa tarkkailua. (Jyrkkiö & Riistama 2008, 87-88.)

Tästä X Oy:n toiminta on erittäin hyvänä esimerkkinä: isojen rahasummien ja arvokkaiden sopimusten kanssa tulee olla tarkkana, eikä lipsumisia saa todellakaan päästä sattumaan. Lisäksi tuotteiden ja palveluiden hinnoittelu asettaa X Oy:n toiminnalle ja sopimusten solmimiselle suuria haasteita: näitä alueita tuleekin jatkuvasti kehittää.

4.3 Kannattavuus liiketoiminnassa

Hyvä kannattavuus, riittävän korkea omavaraisuus ja hyvä maksuvalmius luovat menestyvän ja hyvinvoivan yrityksen perustan. Nämä elementit eivät ole ainoastaan vaatimuksia menestykseen tähtäävälle yritykselle, vaan ovat myös seurausta sille. Jollei yrityksellä ole tervettä taloudellista kivijalkaa toiminnalleen, on sen mahdotonta selviytyä hyvälläkään liikeidealla. (Viitala & Jylhä 2002, 121.)

Kannattavaa yritystoimintaa on sellainen, jossa tuottojen määrä ylittää kustannusten määrän. Yleensä yritys kestää kannattamatonta liiketoimintaa vain aivan hetkellisesti ja tilapäisesti. Omavaraisuus kertoo yrityksessä olevan oman pääoman ja vieraan pääoman eli lainarahan, välisen suhteen. Mitä vähemmän yrityksellä on vierasta pääomaa, sitä korkeampi on sen omavaraisuusaste ja vakavaraisuus tätä kautta parempi. Maksuvalmius taas viittaa yritykseen kykyyn selviytyä ja maksaa juoksevia menoja. (Viitala & Jylhä 2002, 121.)

Kannattava liiketoiminta tuottaa voittoa, tietenkin. Pitkällä aikavälillä yrityksen toiminnan on aina oltava kannattavaa, vaikka tilapäisesti yksittäinen tuote tai liiketoiminta-alue voikin käväistä miinuksella eli olla kannattamaton. Yritys saattaa toimintansa aikana kohdata kriisijaksoja, joiden aikana sen toiminta menee tappiolliseksi. Tällaisia jaksoja ovat esim. uuden tuotteen lanseeraus ja markkinoiden äkkinäiset muutokset varsinkin silloin, kun kehitystyö ja saneeraus eivät vielä tuota tulosta. (Viitala & Jylhä 2002, 121.)

Haastetta siis riittää pidettäessä toiminta kokonaiskuvaltaan kannattavana sekä osattaessa lopettaa kannattamaton toiminta tai tuote oikean aikaan ja huomata, milloin kannattamaton liiketoiminta voidaan muuttaa ja kehittää kannattavaksi. Lopuksi tulee

vielä muistaa, että myös yrityksen oman toiminnan lisäksi ympäristötekijät vaikuttavat osaltaan kannattavan liiketoiminnan edellytyksiin. (Viitala & Jylhä 2002, 121.) X Oy:ssä kannattavuus perustuu projektien tuloksen sekä muuttuvien ja kiinteiden rakennekulujen erotuksen pysymiseen positiivisena.

Tehokas laskentajärjestelmä johtamisen apuna

Yrityksen johtaminen ei onnistu, jollei ole tietoa siitä, missä ollaan ja mihin ollaan menossa. Tässä tiivistyy laskentatoimen keskeisin tehtävä: se yhdessä yrityksen muiden informaatiojärjestelmien kanssa tuottaa yrityksen toimintaan tarvittavia tietoja. (Viitala & Jylhä 2002, 132.) Eikä pelkästään taloudelliseen toimintaan tarvittavia tietoja, sillä vaikka laskentatoimi toki tuottaa lähinnä taloudellista informaatiota yritykselle, on näillä tiedoilla kauaskantoisemmat seuraukset myös muilla organisaation osa-alueilla, kuten esimerkiksi hankinta/osto, hinnoittelu, rekrytointi ja toiminnan laajentaminen.

Yrityksen laskentatoimen tehtävien parissa työskentelevät ovat nykyään yhä selvemmin sisäisten palvelujen tarjoajia, sillä heidän tehtävänsä on auttaa johtoa ja muita henkilöstöryhmiä hahmottamaan, mitä ja millaisia tietoja laskentatoimi tarvitsee tuottaakseen tarvittavia laskelmia, raportteja ja tunnuslukuja. Myös jokaisen esimiehen, osastosta riippumatta, on tehtävä selväksi niin itselleen kuin muillekin, mitä tietoja nimenomaan hän tarvitsee ja minkä päätöksen tekemiseen, sekä se, milloin tiedot on saatava ja missä muodossa, jotta niitä voidaan käyttää apuna ja tukena toiminnan ohjauksessa. (Viitala & Jylhä 2002, 132.)

5 Projektiliiketoiminnasta

Projekti-sana on peräisin latinan kielestä ja tarkoittaa ehdotusta tai suunnitelmaa. Projekteilla on tunnusmerkkejä ja ominaisuuksia, jotka erottavat ne normaalin organisaation toiminnasta. Näitä ovat mm:

- Projektit sitovat ihmisiä ja muita resursseja, jotka tilapäisesti yhteen kerättynä suorittavat tiettyä ainutkertaista tehtävää tai suoritetta
- Projektilla on aikataulu, budjetti, organisaatio ja tavoitteet
- Projekti nähdään virallisesta organisaatiosta irrallaan olevana kokonaisuutena, vaikka sen tarvitsemat työntekijät tulevatkin yleensä pääosin tästä virallisesta organisaatiosta. Laskennalle tuottaa monesti hankaluuksia selvittää, mitkä kustannukset kuuluvat viralliselle organisaatiolle ja mitkä projektille
- Projektilla on aina omistaja tai asettaja
- Projekti sisältää lähes poikkeuksetta riskejä ja epävarmuustekijöitä, joita pyritään minimoimaan ja/tai poistamaan huolellisella suunnittelulla, projektin paloitteluksella (osituksella) sekä asianmukaisella projektin johtamisella ja ohjaamisella, mm. seurantatietoihin tukeutuen (Alhola & Lauslahti 2000, 102.)

Yritys X Oy:ssä projekteina toteutetaan paitsi asiakassopimusten toteutus, myös tuotekehitys sekä sisäinen toiminnan kehitys. Myös isommat investoinnit toteutetaan projekteina.

Projektin päävaiheet

Projektilla on selkeä elinkaari alkamis- ja päättymisajankohtineen. Elinkaaren kasassa pitämiseksi projekti usein jaetaan päävaiheisiin: perustaminen, suunnittelu, toteuttaminen ja päättäminen. Laskennalla on suuri rooli kaikkien näiden vaiheiden aikana. (Alhola & Lauslahti 2000, 103.)

Projektin tavoitteet ja ositus

Projektin kustannuksille, aikataululle ja loppusuorituksen laadulle voidaan ja tuleekin asettaa tavoitteita. Jokainen näistä elementeistä on yhtä tärkeä. Näitä tavoitteita tulee voida seurata projektin edetessä. Tavoitteiden seuraaminen mahdollistuu ja helpottuu,

mikäli toteutusprojekti on ositettu. Osituksesta käytetään useimmiten nimitystä Work Breakdown Structure, WBS. Osittaminen pilkkoo projektin työpaketeiksi, joista jokainen vastaa projektin aikataulussa olevaa tehtäväjoukkoa. Kaikilla näillä tehtäväpaketeilla on olemassa omat asetetut tavoitteensa ja budjettinsa sekä vastuuhenkilönsä. Ositus tehdään suunnitteluvaiheessa, samoin projektin tavoitteet määritellään tällöin: budjetti, aikataulut ja laadulliset mittarit. (Alhola & Lauslahti 2000, 103-104; Pelin 2008, 173 & 189; PMBOK 2004, 117.)

Projektiperusteisen organisaation luonne

Funktionaaliseen organisaatioon, matriisiorganisaatioon ja muihin organisaatiomuotoihin verrattuna projektiperusteinen organisaatio (project based organisation, PBO), on ainut, jossa projekti on ensisijainen yksikkö tuotannon organisaatiossa, innovaatiossa ja kilpailussa. Vaikka projekti voidaan määritellä toiminnoksi tai tehtäväksi, jolla on rajatut määrät resursseja, tavoitteet ja aikaraja, projektiperusteisessa organisaatiossa projekti on ensisijainen liiketoiminnan mekanismi koordinoitaessa ja integroitaessa yrityksen pääliiketoiminnan toimintoja, mm. tuotantoa, tutkimusta ja kehitystä, markkinointia, henkilökuntaa ja rahoitusta. (Davies & Hobday 2005, 119-120.)

Aidon projektiperusteisen organisaation, PBO, eli sellaisen organisaation, jossa ei ilmene mitään muita organisaatiomalleja, sisällä toteutetaan suurimpien projektien mukana suurin osa niistä liiketoiminnan toiminnoista, jotka yleensä hoidetaan funktionaalisen organisaation ja matriisiorganisaation eri osastoilla. Koska ydinliiketoiminnan prosessit hoidetaan enemmän projekteissa kuin funktionaalisissa osastoissa, tulee projektiperusteisesta organisaatiomallista vaihtoehto matriisille, jossa liiketoiminnalliset toiminnot suoritetaan sekä projekteissa että funktionaalisten linjojen kautta. (Davies & Hobday 2005, 120.)

Projektiperusteisessa organisaatiossa yrityksen tiedot ja tietämys, kyvykkyys ja resurssit kasvavat mittavien projektien toteuttamisen myötä. Koska projekti on tilapäinen organisaatiomuoto, on PBO luonnostaan joustava ja uudelleenmuokattava. (Davies & Hobday 2005, 120.) Tämä lisää PBO:n mahdollisuuksia entisestään. X Oy ei kuitenkaan projektipainotteisesta toiminnastaan huolimatta ole puhdas projektiorganisaatio, sillä

sen organisaatiomallissa on nähtävissä vahvojakin linjaorganisaation piirteitä, esim. esimies-alainen -asetelmissa sekä osastojaoissa.

Syynä linjaorganisaatiomaisuuteen X Oy:ssä on sen vaativa toimiala: tiettyjä toimintoja, kuten suunnittelua ja tuotekehittelyä ei noin vain voi ulkoistaa. Tilattavat alihankinnat voivat olla yksinkertaisia ja liukuhihnamaisia, toistuvia työvaiheita, kuten maalausta, hitsausta jne. Toisaalta myös erilaisten hankintojen ja ostojen osuus on niin suuri ja erikoistunut, että jo tämän takia hankinnan tulee yrityksen toiminnan selkeyden takia olla oma, itsenäinen toimintonsa.

Projekteista oppiminen

Yritysten tulisi nykyistä enemmän keskittyä projekteista oppimiseen niin projekteissa, niiden välillä kuin niiden jälkeenkin. Eikä pelkästään projektihenkilöstön, vaan laajemmin koko organisaation. Näin saadaan kasvatettua yrityksen projektikyvykkyyttä ja tietoja läpi koko organisaation. Perinteisessä funktionaalisessa organisaatiomallissa suurtuotannon tehtävää käytetään oppimisen ja tiedon ”siilona”. Ennen nämä ”siilot” auttoivat yrityksiä säilyttämään ja rakentamaan sen kyvykkyyttä aikojen saatossa. Projektien tilapäinen luonne asettaa oppimiselle ja kyvykkyyden kehittämiselle haasteita projektitiimien hajotessa projektin päättyessä eikä ole olemassa tätä ratkaisevaa oppimista taltioivaa projektisiiloa tai muuta arkistoa. (Davies & Hobday 2005, 257.)

Oppiminen projektista toiseen ja yksittäisistä projekteista laajempaan liiketoimintaorganisaatioon on olennaista tuottavuudelle, tehokkuudelle ja kasvulle myös sellaisessa yrityksessä, joka tuottaa yksilöllisiä projekteja, koska harvemmin toteutettaviin projekteihin ei yleensä ehdi kehittyä rutiineja eikä projektitiimi monesti ole sama seuraavassa lähes samankaltaisessa projektissa. Parhaiten tällaisissa tapauksissa opitaan, kun uuden projektin projektipäällikkö työskentelee varsinkin projektin alussa yhdessä edellisen projektin projektipäällikön kanssa, esim. riskejä arvioidessa. (Davies & Hobday 2005, 258.)

On paljon helpompi kartoittaa riskejä ja muitakin projektin osa-alueita, kun mukana on joku, jolla on kokemusta. Tekniikka, jossa projektipäälliköt aina ennen uuteen projektiin ryhtymistään tutkivat edellisten projektien raportteja ja muita kirjallisia tuotoksia, on osoittautunut erittäin tehokkaaksi tavaksi oppia projekteista. Tämä vain usein unohtuu projektin alkuvaiheissa, on kiire päästä tekemään ja aloittamaan jotakin konkreettista. (Davies & Hobday 2005, 258.)

X Oy:n projektipäälliköiden vaihtuvuus projektien välillä ei ole niin suurta, ettei projektipäällikkö jo projektiin ryhtyessään siitä jo melko hyvin perusasetelmia tuntisikin. Harvemmin siis syntyy sellaista tilannetta, että projektipäällikkö aivan ummikkona lähtee uuden projektin vetäjäksi ja täten tarvitsisi ”kokeneemman” projektipäällikön ohjausta kovinkaan paljon, jos ollenkaan. Myös tietotaidon ja kokemuksen vaihtoa tapahtuu jo nyt hyvin projektien välillä ja yrityksen sisällä. Lisäksi asiantuntijoiden käyttö projektin suunnittelussa ja toteutuskelpoisuuden arvioinnissa on tämän tyyllisissä projekteissa hyvin yleistä. Heidän kommenttinsa ja parannusehdotuksensa otetaan erittäin tarkkaan huomioon muissakin projektin vaiheissa.

Uuden projektin soisi olevan oppimisen edistäjänä liiketoimintaorganisaatiossa laajemminkin. Irrottamalla ihmisiä tavallisista rutiineistaan ja puitteistaan ja asettamalla heille tavoitteita, jotka heidän tulee saavuttaa työskentelemällä tuntemattomien ihmisten kanssa tiimeinä, laajempi ja pysyvämpi organisaatio voidaan tätä kautta ohjata uudistumisen ja organisationaalisen muutoksen prosesseille. (Davies & Hobday 2005, 258.)

6 Projektin kustannusohjaus

Yritysmailmassa on pinnalle noussut projektitoiminnan tärkeys ja siinä onnistuminen. Projektitoiminnan onnistuminen ilmenee parhaiten asiakastyytyväisyytenä ja kannattavuutena, jolloin hieman toimialasta riippuen voidaan saavuttaa kilpailuetua ja näin erottautua muista toimialan yrityksistä. Lähes kaikissa organisaatioissa on myös enenevässä määrin funktioiden, matriisien ja tiimien ohella projekteihin perustuvaa organisointia. (Alhola & Lauslahti 2000, 101.)

Projektin omat taloudelliset tavoitteet lasketaan vasta projektin päätyttyä ja valmistuttua. Tällä tavoin projekti tukee taustalla olevan organisaation strategisia tavoitteita ja tulostavoitteita. Projektit ovat usein toimitusprojekteja, joilla on asiakas ja kiinteä sopimushinta. Tässä kohdin astuvat kuvaan projektin kustannusarviointi ja -ohjaus. (Pelin 2008, 165.) Lähestulkoon koko X Oy:n liiketoiminta toteutetaan toimitusprojektien kautta, joten projektikustannusohjauksen rooli nousee täten erittäin arvokkaaksi ja on perusteltu toimintatapa yrityksessä.

Projektien kustannusohjaus on tärkeä osa-alue projektinhallinnassa.

Kustannusohjauksella pyritään ennustamaan kustannuksia; vaikuttamaan kustannuksiin projektin aikana; tarkastelemaan jatkumona joustoa kustannusten, ajan ja laadun välillä; saamaan käsitys tehtävien vaatimasta työmäärästä ja lisäämään projektissa mukana olevien henkilöiden sitoutumista selkeästi hahmotettavan kustannusvastuun kautta eli tuotos-panostarkastelun myötä. (Alhola & Lauslahti 2000, 104.)

Projektikannattavuus

Kannattavuusseurantaa voidaan suorittaa myös projektien ja sopimusten seurannan kautta. Projektien ja sopimusten seurannan tärkeys vaihtelee toimialoittain ja yrityksittäin. Ensiarvoisen tärkeää projektien seuranta on yrityksissä, joissa myynnin luonne on kertaluonteista. Tällaisia yrityksiä ja toimialoja ovat esimerkiksi eri teollisuudenalojen yritykset, konsultointi- ja suunnittelualan yritykset, suuria koneita valmistavat yritykset sekä useat muut yritykset, jotka saavat toiminnan tuottoonsa joko osittain tai lähes kokonaan projektien kautta. (Alhola & Lauslahti 2000, 101.)

Tarkasteltaessa projekteja kannattavuuden näkökulmasta, lähtökohtana on aina oletamus, että projekti on kannattava. On harvinaista, että projektia, joka on jo päätösvaiheessa kannattamaton, lähdetään toteuttamaan ja viemään eteenpäin. Projektin kannattavuuden kannalta tärkeät vaiheet liittyvät suunnitteluvaiheeseen ja toteutusvaiheeseen. (Alhola & Lauslahti 2000, 102.)

Projektikustannusvalvonnan erot verrattuna taustaorganisaation kustannuskirjanpitoon

Perinteinen kustannuskirjanpito on taaksepäin katsovaa ja tarkkaa, kustannukset kirjataan maksuhetken mukaan. Projektin kustannusvalvonta taas luottaa enemmän ennakoitavuuteen, siinä tieto eri tapahtumista pyritään saamaan sen verran aikaisin, että mahdollisille korjaustoimille jää aikaa. Kustannukset kirjataan niiden aiheuttamispäätösten yhteydessä eli tällöin seurataan niin sanottuja sidottuja kustannuksia. Tämän vuoksi projektin kustannusvalvonnan pitää olla ennakoivaa ja osaltaan ohjata toimenpiteisiin. (Pelin 2008, 166.)

Projektin kustannusohjausjärjestelmän tulisi antaa tietoa, joka

- Antaa kuvan työn todellisesta edistymisestä
- Liittää toisiinsa ajallisen ja taloudellisen edistymisen
- Korostaa päätapahtumia
- Antaa yhteenvedot projektin johtamisen eri tasoilla
- Auttaa tunnistamaan ongelmakohdat
- Ennakoi tulevaa kustannuskehitystä (Pelin 2008, 167)

Jotta projektin kustannusohjausta voidaan kutsua toimivaksi, tulee sen keskittyä erityisesti projektin alkuvaiheisiin. Suunnittelu on projektin kustannuksiin vaikuttavista työvaiheista kenties ratkaisevin. Perussuunnittelun aikana päätetään yleensä jopa 60-80 prosentista projektin kustannuksista. Suunnittelun osuuden ollessa näin suuri, ei projektin toteutuksen aikana suoritettavien toimenpiteiden vaikutukseksi projektin kustannuksiin jää kuin noin 30 prosenttia. Projektin suunnittelun kehittäminen on siis todella tärkeää. Ennen kaikkea tulisi kehittää projektin suunnittelussa mukana olevien henkilöiden taloudellista ajattelua ja kustannustietoisuutta. (Pelin 2008, 167.)

Kustannusten hallintasuunnitelma

Projektin kustannusten hallintasuunnitelma sisältää seuraavia elementtejä:

- Kustannusarvioiden tarkkuudet pyöristetään sopiviksi (esim. 1000€, 10 000€), suhteutettuna projektiakataulun tehtävien laajuuksiin ja keston projektissa. Nämä arviot sisältävät epävarmuustekijöitä ja heilahteluvaraa, joten niitä ei tule pitää lopullisina eikä muuttumattomina.
- Resurssien kustannuslaskennassa käytettävät yksiköt. Jokainen yksikkö, jota käytetään mitattaessa kustannuksia tulee määritellä resursseille, esim. työntekijöiden työtunnit, päivät, viikot, könttäsummat jne.
- Organisaation menettelytapojen linkittäminen. Projektin kustannusten laskennassa käytettävää projektiosituksen komponenttia (WBS component) kutsutaan täsmäytystiliksi (control account). Tällainen tili tarkoittaa usein samaa kuin projektinumero. Niinpä tällaiselle tilille kohdistettuna kunkin projektin kustannukset saadaan ohjattua suoraan projektin taustaorganisaation toiminnanohjaus- ja laskentajärjestelmään.
- Kynnysarvojen valvonta. Vaihtelut kustannusten kynnysarvoissa tai muut mittarit kuten henkilötyöpäivät, tuotteen valmistusmäärä jne. määrättyinä aikoina (time point) projektissa määritellään, jotta niiden avulla voidaan mitata ja osoittaa hyväksyttävä vaihteluväli kustannuksille.
- Raportointitavat ja -muodot. Määritellään, miten, milloin ja missä muodossa projektin aikaiset talous- ja kustannusraportit tehdään ja esitetään.
- Prosessikuvaukset. Projektin kustannusten hallinnan koostuessa kolmesta eri prosessista, kustannusten arviointi (cost estimating), kustannusten budjetointi (cost budgeting) ja kustannusten valvonta (cost control), dokumentoidaan näiden prosessien kuvaukset ja selitykset, jotta niiden välille ei pääse syntymään sekaannuksia ja erimielisyyksiä myöhemmin projektin aikana. (PMBOK 2004, 158-159.)

Yllä mainitut sekä kaikki muu projektin kustannusohjaukseen liittyvä tieto ja materiaali liitteineen sisällytetään kustannusten hallintasuunnitelmaan. Kustannusten hallintasuunnitelma liitetään projektisuunnitelmaan. Suunnitelma voi olla muodollinen tai epämuodollinen, hyvin yksityiskohtainen tai väljemmin määritelty; kaikki tämä riippuu projektin luonteesta ja sen asettamista vaatimuksista. Kustannusten hallinnan

suunnittelu sijoitetaan ensimmäisten asioiden joukkoon koko projektisuunnitelmaa silmälläpitäen ja se asettaakin rajat jokaiselle kustannusten hallintaprosessille, jotta näiden suorituskyky olisi tehokasta ja hallittua. (PMBOK 2004, 159.) Yritys X Oy:ssä tehdään aina kattava, kirjallinen projektisuunnitelma.

6.1 Projektin kustannusten arviointi

Arvioitaessa aikataulussa olevien tehtävien aiheuttamia kuluja, sisältyy tähän aina arvio tarvittavista resursseista, jotta aikataulutetut tehtävät saadaan valmiiksi tavoiteajassa ja -kustannuksissa. Kustannuksia arvioitaessa tulee huomioida mahdolliset kustannusvaihtelujen syyt ja riskit kustannusarvioissa. Kustannusten arviointi sisältää erilaisten kustannusvaihtoehtojen tunnistamisen ja huomioimisen, esim. hyvällä ja huolellisella suunnittelulla voidaan säästää menoissa valmistusvaiheessa: kustannusten arviointiprosessi ottaa huomioon sen, kattavatko valmistuksessa ennakoidut säästöt perusteellisemman suunnittelun kustannukset. (PMBOK 2004, 161.)

Kustannusarviot ilmoitetaan yleensä valuuttayksiköinä, kuten dollareina, euroina, puntina jne. helpottaen näin erilaisia vertailuja projektin aikana ja koko projektistakin. Joissakin tapauksissa voidaan käyttää myös määräyksiköitä hintayksiköiden ohella arvioidessa kustannuksia, kuten työtunteja ja -päiviä, jotta saadaan edistettyä kyseiselle projektille tarkoituksenmukaisimman hallintamallin muodostumista. (PMBOK 2004, 161.)

Kustannusarviot voivat hyötyä projektin yleisen etenemisen aikana tapahtuvasta projektin tarkentamisesta. Aikaisemmin karkeammin tehdyt arviot kustannuksista mahdollisesti kaventuvat ja heijastavat näin realistisempaa kuvaa projektista ja sen saatavilla ja käytettävissä olevista taloudellisista resursseista. Projekteissa voidaan jopa määritellä projektin varrelle eräänlaisia tarkistuspisteitä, jolloin aikaisemmin tehtyjä arvioita tarkennetaan vastaamaan sen hetkistä tilannetta. Tarkennusten ja kavennusten määrittely voi mennä jopa niin pitkälle, että niiden tarkkuudelle asetetaan vaatimuksia. (PMBOK 2004, 161.)

Kaikista niistä resursseista, joita tullaan käyttämään projektin aikataulussa määritellyissä tehtävissä, tulee tehdä kustannusarvio. Tällaisia resursseja ovat työvoima, materiaalit, välineet, palvelut ja tilat. Myös erikoisemmat, harvemmin resursseiksi mielletyt käsitteet, kuten projektille määritelty inflaatiotoleranssi ja ennustamattomat kulut, tulee laskea tähän ryhmään. (PMBOK 2004, 161.) Viimeksi mainittuja voisi tavallaan pitää jonkinlaisina ”negatiivisina resursseina” niiden kuluja lisäävän vaikutuksen takia.

Projektissa määriteltyjen tehtävien kustannusarvio (schedule activity cost estimate) on kvantitatiivinen käsitys todennäköisistä resurssien kuluista, jotka tarvitaan saattamaan kukin tehtävä valmiiksi. Jossei projektia eteenpäin vievällä organisaatiolla ole kunnolla koulutettuja projektikustannusarvioijia, täytyy projektitiimin hankkia sekä resursseja että asiantuntijuutta, osaamista, että se voi ryhtyä laatimaan kustannusarvioita. (PMBOK 2004, 161.)

Arvioiden tekeminen

Kustannusarvioiden pohjalta tehdään projektin kannattavuuslaskelmat ja lisäksi ne toimivat vertailukohteina kustannusvalvonnalle. (Pelin 2008, 170.)

Projektin kustannuksia arvioitaessa tulee ottaa huomioon nämä asiat:

- Arvioiden tekeminen tarvittavalla tarkkuustasolla
- Arvioiden on oltava sellaisia, että ne sopivat kustannusvalvonnan käyttöön
- Arvio on ennuste, eikä voi olla lähtötietojaan luotettavampi
- Käytettyjen arviointimenetelmien on oltava kuitenkin sen verran tarkkoja, etteivät mahdolliset kustannusylitykset horjuta projektin kannattavuutta (Pelin 2008, 170.)

Kustannusten arviointi tapahtuu ensin, projektin alkuvaiheessa, karkeammin ja tarkentuu koko ajan projektin edetessä. Projektin kustannusvalvonnan perustana käytetään kulloinkin olemassa olevaa kustannusarviota. Kustannusarviot on yleisesti jaettu kolmeen luokkaan niiden tarkkuuden mukaan: alustava kustannusarvio, peruskustannusarvio ja lopullinen kustannusarvio. (Pelin 2008, 171.)

Kustannusarviot siis elävät koko ajan ja niiden huolellinen ja riittävä jatkuva tarkastelu ja päivittäminen ovat avainasioita onnistuneen arvioinnin läpiviemisessä. Nimenomaan päivittäminen usein unohtuu ja toimitaan ensimmäisen, ”raakaversion”, mukaan ja kustannusten radikaalisti muuttuessa, yleensä ylöspäin, arviot pettävät heti alkuunsa ja projekti alkaa vaikuttaa tuhoon tuomitulta, usein turhaan.

Alustava kustannusarvio

Alustavan kustannusarvio tehtävä on antaa tietoa projektin esiselvityksen kannattavuuslaskelmille ja alustaville rahoitustarvearvioille. Tarkkuudeltaan tämä kustannusarvio liikkuu yleensä -20 % ja +40 % välillä. Laadinta on nopeaa, muutama asiantuntija riittää. (Pelin 2008, 171.) Tämä kustannusarvio näkyy X Oy:ssä asiakkaan määrittelyn epätarkkuutena; asiakas ei itsekään vielä oikein tiedä, mitä haluaa, joten tarkkoja arvioita on täten mahdoton tehdä ja arviot voidaankin ainoastaan laatia suuntaa-antavina. Myös toteutuksen epävarmuudet (set-up -vaihe), kuten tarvittavien materiaalien, varaosien ja komponenttien saatavuus, tuotannon resurssien riittävyys, projektin toteutusmaan poliittiset ja taloudelliset olosuhteet jne., asettavat tässä vaiheessa arvioiden tarkkuuksille ylärajan.

Peruskustannusarvio

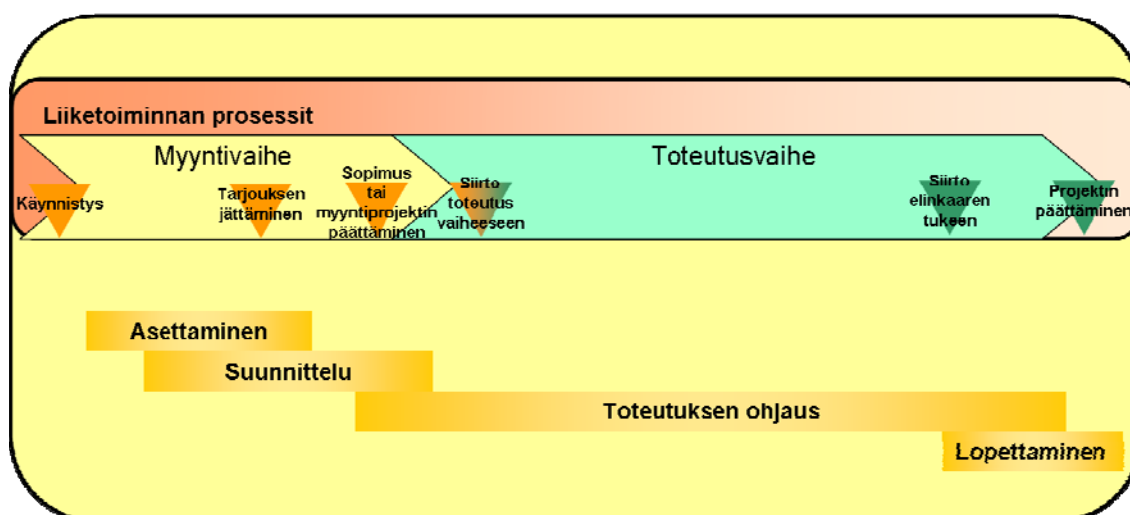
Peruskustannusarvio saadaan esisuunnitteluprojektin tuottamien määrittelyjen pohjalta. Tätä kustannusarviota tehdessä käytössä ovat tehtäväluettelot, laiteluettelot ja alustavat tarjouskyselyt. Arvion tarkkuus tässä vaiheessa on jo +/- 10 %. (Pelin 2008, 171.)

Peruskustannusarviota tehdessä on projektin yksityiskohtien sopimisessa asiakkaan ja X Oy:n välillä päästy jo hieman pidemmälle kuin alustavaa kustannusarviota tehdessä. Vielä on kuitenkin olemassa neuvotteluvaraa, jonka avulla hienosäädetään projektin toteutus halutunlaiseksi puolin ja toisin, kuitenkin pääpainon ollessa asiakkaan tarpeissa. Tässä vaiheessa X Oy:n tulee olla tarkkana, sillä sopimus sisältää aina riskejä, jotka tulee ottaa huomioon ja tarkastella niiden vaikuttavuutta projektiin ja sen toteutukseen sekä kannattavuuteen.

Lopullinen kustannusarvio

Lopullinen kustannusarvio tehdään siinä vaiheessa, kun suunnitelmat ovat lähes valmiita, suurin osa hankinnoista on sovittu ja suurimmat urakkasopimukset tehty. Tämä arvio on jo hyvin tarkka, heilahtelu 3-8 %. Lopullista kustannusarviota tehdessä

projekti on jo edennyt pitkälle. (Pelin 2008, 171.) Myynti ja toteutus tulee käsitellä erillisinä projekteina, vaikka ne liittyisivätkin samaan hankkeeseen, sillä lainsäädännön mukaan osatuloutusta ei voi tehdä myynti- ja markkinointivaiheen kuluille, vain toteutusvaiheelle (kuvio 2). Täten ei voida sanoa, että varsinainen toteutusprojekti olisi edennyt pitkälle, vaikka hanke kokonaisuutena onkin edennyt myyntivaiheesta toteutuksen puolelle. Lopullista kustannusarviota tehdessä käydään viimeiset neuvottelut asiakkaan ja toisaalta toimittajien kanssa ja tämän työvaiheen lopputuloksena solmitaan projektisopimus asiakkaan kanssa ja toteutusprojekti käynnistetään (kuvio 2).



Kuvio 2: Projektin jako myynti- ja toteutusprojektiin (Lähde yritys X Oy:n projektiosasto)

Poikkeuksena projektin kustannussuunnitteluun voidaan mainita pienet projektit, joissa henkilöiden tekemän työajan osuus on keskeisin. Tällaisissa projekteissa voidaan kerralla pyrkiä lopulliseen, riittävän tarkkaan kustannusarvioon. (Pelin 2008, 171.) Tällaisia projekteja X Oy:ssä ovat eräät sisäisen kehityksen projektit.

Jälkiarviointi

Jälkiarviointi ja tähän kiinteästi liittyvä kustannusten jälkilaskelma on kenties kaikkein useimmin laiminlyöty projektihallinnon osa. Kun projekti valmistuu, tehdään yhteenveto projektin kustannuksista ja kannattavuudesta. Jälkilaskelmasta tulee osa

projektin loppuraporttia. (Pelin 2008, 182.) Useimmissa projekteissa X Oy:ssä tehdään jälkiarvioinnin lisäksi väliarviointia, välitarkastelua.

Välitarkastelun avulla pysytään paremmin ajan tasalla projektin kustannuskehityksestä sekä nähdään, onko projekti menossa haluttuun suuntaan. Varsinkin varhaisessa vaiheessa havaitut poikkeamat ja niihin korjaavien toimenpiteiden tekeminen auttavat projektin menestyksekkäässä läpiviemisessä. Välitarkastelu muistuttaa jälkiarviointia siinä mielessä, että sekin katsoo projektissa taaksepäin, joskin vain tietyn ajanjakson (useimmiten kuukauden), kun taas jälkiarvioinnissa tarkastellaan koko projektia sen jo valmistuttua.

Projektin jälkilaskelman tulee

- koota tiedot projektin kustannuksista
- analysoida poikkeamat ja niiden syyt
- antaa sisäinen kannattavuuslaskelma
- täyttää kirjanpidolliset vaatimukset
- toimia tulevien projektien kustannuslaskelmien perustietona (Pelin 2008, 182.)

Mikäli projektin alkutaipaleella tehtyjen laskelmien toteutumista ei selvitetä kunnolla eikä analysoida ilmenneiden poikkeamien syitä, menettävät laskelmat osan merkityksestään. Jälkilaskennan avulla pystytään kehittämään monenlaisia tunnuslukuja tulevia arvioita silmälläpitäen ja niitä varten. Esimerkiksi työtunnit resurssilajeittain ja laitteiden hankintakustannukset eriteltynä (tullit, verot, rahdit jne.) ovat tällaisia tunnuslukuja. (Pelin 2008, 182-183.)

Muita tunnuslukuja ovat vaikkapa henkilötyöviikkoa per kuutiometri rakennus, terästyöaika per tonni, laitteen asennusaika per hankintahinta ja niin edelleen. Yleisestä kustannuskehityksestä (palkkakehitys, inflaatio, materiaalikustannusten kehitys jne.) voidaan laatia yhteenvetoja. Tulevaisuutta ja uusia projekteja varten kannattaa laittaa muistiin eritoten kohdatut yllätykset sekä toiminta- ja varautumisohjeita ongelmiin. (Pelin 2008, 182-183.)

Sopimuksen sisältö kaiken kaikkiaan arvioidaan ja sitä verrataan saavutettuihin tuloksiin. Tutkitaan, oliko kustannusrakenne projektille oikea ja tulisiko joitakin kustannustekijöitä lisätä seuraavia, samankaltaisia projekteja varten; olivatko maksupostien ajankohdat oikein ajoitettu ja kuinka hyvin ne vastasivat kustannuskehitystä; kassavirran mahdolliset ongelmalliset ajankohdat selvitetään; mahdollisesti kohdattujen viivästymissanktioiden vaikutus projektin aikataulun pitävyyden lisääjänä selvitetään. Jälkilaskennassa myös projektin kannattavuus lasketaan. Projektin tuotosta vähennetään sekä välilliset että ennalta sovitut, kuten yksikön yleiskustannukset, välittömät kustannukset. Näin saadaan selville projektin tulos ennen veroja. (Pelin 2008, 183.)

Lopuksi on hyvä arvioida myös projektin jälkeen syntyvät kustannukset kuten takuuajan kustannukset ja huolto- ja ylläpitokustannukset (Pelin 2008, 183). Tässä tulee muistaa se, ettei projekti aina, eikä oikeastaan juuri koskaan, lopu sillä hetkellä, kun tilattu tuote tai palvelu asiakirjoineen luovutetaan asiakkaalle projektin loppupalaverin yhteydessä, vaan projektin vaikutukset ulottuvat myös tulevaisuuteen, joskus hyvinkin pitkälle. X Oy:n toiminnassa tämä näkyy projektituotteiden takuina ja elinkaarituen prosesseina.

6.2 Projektibudjetti

Projektin kokonaiskustannusten arviointi yksinään ei riitä, vaan kustannusvalvonnan ja kassavirran seuraamisen avuksi tarvitaan aikaan sidottu projektibudjetti. Olennaisin ero projektin kustannusarvion ja budjetin välillä on, että kustannusarvio esitetään usein luettelonomaisena laskelmana projektiin sisältyvien töiden kustannuksista. Budjetti taas on enemmänkin projektin taloudellinen toimintasuunnitelma, joka on sidottu aikaan. (Pelin 2008, 175.)

Varsinkin pienemmissä projekteissa käy usein niin, että projektin kustannusten arviointi ja budjetointi ovat niin tiukasti kiinnittyneet toisiinsa, että ne nähdään yhtenä kokonaisuutena, jonka yksi projektissa työskentelevä henkilö voi hoitaa suhteellisen lyhyessä ajassa. Nämä tulisi kuitenkin pitää erillisinä prosesseina projektissa, sillä niiden käsittelytyötavat ja -tekniikat ovat erilaiset. (PMBOK 2004, 158.)

Ennen kuin projektin budjettia pystytään lähtemään laatimaan, täytyy projektin tehtävien suoritusjärjestys olla analysoituna ja projektiaikataulun valmis. Budjetti ei ole kiinteästi sidoksissa kalenteriaikaan, vaan projektin aikatauluun. Projektin aikataulun kohdatessa muutoksia, tulee myös ajoitettu budjetti korjata vastaamaan näiden muutosten seurauksia. (Pelin 2008, 175; Gido & Clements 2003, 254).

Aikataulun avulla projektin työtehtävät saadaan budjetoitua oikeaan ajankohtaan. Asiat, jotka ovat vaikeammin kohdistettavissa, ovat erilaiset hankinnat niihin liittyvien vaihtelevien toimitusaikojen ja maksusopimusten takia. Laskujen käsittelyviiveet ja kustannusraportoinnin viiveet aiheuttavat myös kohdistusongelmia projekteissa: tämän vuoksi ehdottoman tarkkaa kalenterikuukausipohjaista kustannuskohdistusta ei oikeastaan saada projektissa aikaan. (Pelin 2008, 177; Gido & Clements 2003, 254).

Erilaisia siirtoja kuukausitasolla voi tulla eri suuntiin. Edellä mainituilla projektin aikataulua muuttavilla seikoilla ei käytännössä ole juurikaan merkitystä, kunhan pidetään kustannusvalvontaa tehdessä mielessä, että nämä erot johtuvat esimerkiksi laskutussiirtymästä, eivätkä todellisesta kustannusylityksestä tai -alituksesta. (Pelin 2008, 177.)

X Oy:ssä projektibudjetin tueksi laaditaan ennusteita, yleensä kuukausitasolla. Täten ne linkittyvät projektin kustannusarvioinnin ja siinä välitarkastelun (ks. edellä) kanssa yhteen, sillä välitarkastelu tuottaa ennusteiden laatimiseen tarvittavaa informaatiota. Ennusteet toimivat siis yrityksessä projektibudjetin tukena, sillä alkuperäistä projektibudjettia ei enää projektin aikana muutella. Kuten jo edellä mainitsin, välitarkastelu katsoo projektissa taaksepäin. Ennusteet taas nimensäkin puolesta luotaavat tulevaa ja pyrkivät luomaan kuvaa oikeanlaisesta kustannustasosta projektin tuleviin vaiheisiin.

Projektibudjetti on usein ilmoitettu vain menopohjaisena (kustannusbudjetti). Mikäli halutaan seurata myös tuloja, ne voidaan selvittää rahoitusbudjetissa tai kassavirtakaaviossa, josta käy ilmi tulojen ja menojen erotus eli kassavirta. (Pelin 2008, 175.) Toisinaan projektibudjetti esitetään myös kumulatiivisena, jolloin kullakin määritellyllä ajanjaksolla kertyvät kustannukset lisätään edellisiin, jo kertyneisiin kustannuksiin (Pelin 2008, 177).

Kustannuksia aiheutuu resurssien käytöstä (oma tai ulkopuolinen työ), materiaaleista ja palveluista. Lisäksi projektiin sitoutunut pääoma tulee ottaa huomioon laskemalla sille korkokustannus. (Alhola & Lauslahti 2000, 105.)

Kustannuslaskelmissa noudatetaan projektisuunnitelmassa tehtyä ositusta.

Projektibudjettia laadittaessa hyvä tapa on, että edellisistä, vastaavanlaisista projekteista saatuja kustannuksia käytetään näiden laskelmien pohjalukuina, samalla toki varmistaen, etteivät edellisten projektien tiedot ole vanhentuneet tai muuten epäsoivia työn alla olevaan projektiin. Pitkäkestoisissa projekteissa on myös tärkeää huomioida talouden muutoksia, kuten inflaatio, valuuttakurssit ja verotuskäytännöt. (Alhola & Lauslahti 2000, 105.) Myös kansainvälisissä projekteissa kyseisten asioiden huomioiminen projektin toteutus- tai toimitusmaassa tulee miettiä ja ennakoida todella tarkkaan, sillä joissakin tapauksissa ja projekteissa taloudelliset heilahtelut saattavat olla hyvinkin nopeita ja rajuja.

Budjetti huomioi omalta osaltaan projektin mahdollisesti kohtaamia riskejä, ja toisaalta myös mahdollisuuksia ja niiden vaikutusta oleellisiin lukuihin, kuten tarkkuusarvioihin. Vielä lopuksi on muistettava, että kaikkien muodostettujen lukujen on sovittava sekä virallisen kirjanpidon että sisäisen laskennan tarpeisiin. (Alhola & Lauslahti 2000, 105.) Lukujen on hyvä myös olla sellaisia, että niitä voidaan käyttää kustannusvalvonnan perustana, sillä projektin kustannusvalvonta käyttää samoja nimikkeitä kuin budjettikin, joten lukujen yleissoveltuvuudella on työtä säästävä vaikutus projektissa (Pelin 2008, 177).

Projektin ja budjetin muutokset

Yleisenä projektin onnistumisen mittarina pidetään sitä, jos se saadaan toteutettua annetun budjetin puitteissa. Kuitenkin tulee aina muistaa, että projektit, varsinkin monimutkaisemmat ja pitkäkestoisemmat, elävät jatkuvasti joka tasolla ja suunnitelmiin tulee muutoksia. (Kettunen 2003, 105.) Usein myös ulkoiset tekijät, kuten politiikka, ympäristöolosuhteet, suhdanteet ja yleinen mielipide, heiluttelevat projektia.

Muutokset projektissa vaikuttavat lopulta myös budjettiin, joten jos projektin tavoitteet ovat muuttuneet, on alkuperäistä budjettia vaikea mieltää projektin onnistumisen mittariksi. Jokaisen muutoksen ja lisätyön siis pääsääntöisesti lisätessä projektin kustannuksia, on tämä otettava huomioon jo projektin tavoitteita asetettaessa, mikäli tarkoituksena on tehdä projekti budjetin mukaisesti. (Kettunen 2003, 105.)

Jos projektin, tai pikemminkin sen rahoituksen, luonne on sellainen, että budjetissa täytyy pysyä, toisin sanoen rahaa on tietty määrä, eikä yhtään enempää, on hyvin mahdollista, että projektin jälkeen joudutaan tekemään lisätöitä. Nämä lisätyöt tai projektin toinen vaihe tulee pakolliseksi toteuttaa, koska alkuperäinen budjetti ei antanut periksi lisätöiden toteuttamista varsinaisen toteutusprojektin aikana. (Kettunen 2003, 105.) Tällaiset lisätyöt ja/tai projektin seuraavat ”jatkovaiheet”, tietenkin nostavat projektin hintaa, mutkistavat ja usein viivyttävät projektia ja sen toteutumista sekä valmistumista.

Tällaisten kustannusheittojen takia on projektibudjettiin hyvä varata kohtuullinen ylitysmarginaali (vähintään 5-10 %), joka mahdollistaa projektin aikana ilmaantuvien muutosten ja niiden vaatimien lisätöiden tekemisen ilman suurempia projektin järkkymisiä. Muutenkin budjetti kannattaa laatia projektisuunnitelmaan karkealla tasolla ja tarkentaa sitä mukaa, kun projekti edistyy ja todelliset kustannukset hahmottuvat ja missä suhteessa ne eri työtehtäville jakautuvat, sillä liian aikaisin tehty piiruntarkka budjetti ei helpota projektin toteuttamista. (Kettunen 2003, 105-106.) Pikemminkin päinvastoin, sen kahlitessa ja rajoittaessa hankintoja projektin alusta asti.

X Oy:n budjetoinnissa projektibudjettiin ei niinkään lisätä varsinaista ylitysmarginaalia, vaan laaditaan projektille riskienhallintasuunnitelma. Riskienhallintasuunnitelman mukaisesti projektibudjetissa huomioidaan tiettyjä riskejä ja niiden mahdollisuuksia. Näitä budjetoituja varoja käytetään vain, mikäli jokin riski todella toteutuu, eikä muuta vaihtoehtoa riskin välttämiseksi tai minimoimiseksi löydy.

Budjetin jokainen pääkohta esitetään projektisuunnitelmassa ja ne ovatkin projektin aikana seurattavia lukuja. Projektin etenemistä seurattaessa myös budjetin toteutumista seurataan ja siitä raportoidaan säännöllisesti tai sovituin aikavälein projektin ohjausryhmälle tai projektin omistajalle/omistajille. (Kettunen 2003, 105-106.)

6.3 Projektin kustannusseuranta ja -valvonta

Projektin kustannusohjauksessa kolmas ja tärkeä aihealue arvioinnin ja budjetoinnin lisäksi on kustannusseuranta ja -valvonta. Vaikka kustannusseuranta ja kustannusvalvonta pääpiirteissään tarkoittavatkin lähes samaa, sisältävät ne kuitenkin siinä määrin myös toisistaan eroavia piirteitä, että nämä kaksi käsitettä on pidetty erillään, joskin toisiaan tukemassa ja täydentämässä.

Kustannusseuranta

Kustannusten kertymisen seurantaa projektissa ei voi liikaa painottaa. Kustannuksia tulee siksi seurata usein ja tarkasti, varsinkin projektin alkuvaiheessa, koska tässä vaiheessa kustannuksiin on vielä mahdollista vaikuttaa. Aikaisin projektissa tehdyt päätökset saattavat vaikuttaa siten, että myöhemmin tehtävät työvaiheet voidaan suorittaa edullisemmin. (Alhola & Lauslahti 2000, 105-106.)

Toki tulee muistaa, että vaikka edullisempi toteutustapa joko koko projektille tai sen osalle löydettäisiinkin, on tämän uuden ratkaisun oltava laadullisesti vähintään yhtä hyvä kuin alkuperäisen suunnitellun ja täyttää asiakkaan vaatimukset. Projektin seurannan on oltava säännöllistä, ajantasaista, ennakoivaa, kaikki kustannukset kattavaa ja ohjaavaa. Ennakoitua tietoa saadaan esimerkiksi sidotuista kustannuksista eli tilatuista tai sopimuksen alaisista kustannuksista. (Alhola & Lauslahti 2000, 105-106.)

Projektin seurantaa varten on olemassa useita projektinhallintaohjelmistoja. Lisäksi tulee rakentaa projektiseuranta sisäiseen laskentajärjestelmään (projektinumerosarjat tai kustannusnumerot). Toiminnanohjausjärjestelmät sisältävät yleensä koko projektinhallinnan osa-alueet. (Alhola & Lauslahti 2000, 106.)

Tuloksen arvo -menetelmä projektiseurannan apuna

Projektien kustannusohjaukseen liittyy myös aikatauluseuranta. Projekteja varten on olemassa oma kustannusohjausmenetelmä, tuloksen arvo -menetelmä, jossa tutkitaan kustannus- ja aikataulueroja. Tässä kohdin mukaan kuvioon astuu projektin ositus (WBS), jonka muodostamissa työpakeeteissa aikataulut ja budjetit lyöttäytyvät yhteen. Näin saadaan siirrettyä seuranta toteutuneista kustannuksista todella tehdyn työn kustannusten seurantaan. (Alhola & Lauslahti 2000, 106; Pelin 2008, 189.)

Kustannuserossa verrataan tehdyn työn budjetoituja kustannuksia toteutuneisiin kustannuksiin ja aikatauluero puolestaan vertaa tehdyn työn budjetoituja kustannuksia aikataulun mukaisiin budjetoituihin kustannuksiin (Alhola & Lauslahti 2000, 106). Tuloksen arvo -menetelmä seuraa budjettia ja kustannuksia tulosten syntyhetken perusteella. Budjetissa kustannukset siis sijoitetaan ajallisesti niiden syntyhetkeen. Myös kustannukset raportoidaan niiden toteutumishetkellä, eikä laskutus- tai maksuhetkellä: tämä auttaa hävittämään moninaiset maksujärjestely- ja raportointiviiheet. (Pelin 2008, 192.)

Tuloksen arvo -menetelmä on parhaimmillaan silloin, kun projektissa on mitattavissa olevia yksiköitä (metrit, kappaleet, kilot, jne.). Työtunnit eivät tähän kategoriaan oikein sovi: voidaan ajautua tilanteeseen, jossa arvioitu määrä työtä on tehty, mutta työn tulos on vasta aivan alkuvaiheessa. Näiden suoritteiden määrän perusteella lasketaan niitä vastaava kustannus. (Pelin 2008, 196.) Tuloksen arvo -menetelmä käy hyvin vaativiin ja monimutkaisiin projekteihin, jotka tarvitsevat tehokasta, tarkkaa, ennustavaa ja ohjaavaa kustannusseurantaa (Alhola & Lauslahti 2000, 106; Pelin 2008, 189).

X Oy poikkeaa edellä mainitusta tuloksen arvo -menetelmän määrittelystä siinä mielessä, että yrityksessä menetelmää on käytetty nimenomaan suunnittelutyötuntien seurannassa, koska näin saadaan luotua yhteinen kriteeristö projektin valmiusasteen arvioimiseen. X Oy:ssä tuntipohjainen tuloksen arvo -menetelmä on toiminut sen verran hyvin ja ollut luotettava seurattaessa projektien todellista valmistumista, että sen käyttö on havaittu kannattavaksi ja jopa suositeltavaksi projekteissa.

Kustannusvalvonta

Kustannusvalvonnalla varmistetaan projektin taloudellinen toteutus.

Kustannusraportoinnin ja -valvonnan tulisi täyttää seuraavat kriteerit ja olla seuraavanlaista:

- säännöllistä
- tuoretta tietoa sisältävää
- kaikki kustannukset kattavaa
- ohjaavaa (Pelin 2008, 178.)

Useimmissa tapauksissa projektin kustannusvalvonta linkittyy taustaorganisaation kustannusseurantaan, laskutustoimintaan sekä kirjanpitoon. Näissä tapauksissa on oltava tarkkana, että projektin kustannusvalvonta säilyttää oman luonteensa, eikä ala muodostua passiiviseksi historian kirjoittamiseksi. Hankinnat voivat myös aiheuttaa viivettä kustannusraportissa siten, että ne tulevat näkyviin siihen jopa vasta useamman kuukauden päästä itse toimituspäivästä. (Pelin 2008, 178.)

Tällaista viivettä on todella syytä pienentää ja koko prosessi nopeutuukin yksinkertaisesti siten, että kaikki laskut tulevat projektipäällikön nähtäväksi ennen niiden käsittelyyn menoa, jolloin projektipäällikkö voi kirjata kustannustiedon ajantasaisesti kustannusraporttiin. Näin toimien säästytään suuremmilta epäselviltä ja projektin näkökulmasta jälkeenjääneiltä menoeriltä. (Pelin 2008, 178.)

Projekti voi käyttää kustannuslaskennassaan omaa kustannusraportointia. Niin sanottujen sidottujen kustannusten seuranta on usein tehokkain ja eniten ennakoitavuutta tarjoava kustannusraportoinnin muoto. Kustannusta voidaan kutsua sidotuksi silloin, kun siitä on olemassa sopimus, jossa on määritelty hinta ja toimitusaika. Aina silloin, kun projektin tilaukset etenevät sopimuksiksi, kyseiset kustannukset siirretään sidottuihin kustannuksiin. (Pelin 2008, 179.)

Kustannusraportointia projektissa on hyvä suorittaa ennalta määritellyin väliajoin. Raportoinnissa lasketaan toteutuneet eli laskutetut kustannukset ja sopimuksin sidotut kustannukset sekä arvioidaan, paljonko kustakin kohteesta on kustannuksia jäljellä. Näistä yhteenlaskettua summaa verrataan projektin budjettiin. (Pelin 2008, 179.)

Sen arvioiminen, paljonko projektin kustannuksia on vielä jäljellä, ei suinkaan ole budjetin ja jo käytettyjen varojen erotus, vaan on pyrittävä mahdollisimman totuudenmukaisiin ja ajantasaisiin arvioihin tulevista kustannuksista. Vain täten projektin kustannuskehitystä voidaan tehokkaasti ohjata. Kustannusvalvontaa hyväksikäyttämällä voidaan tunnistaa erot budjetin ja toteutuneiden kustannusten välillä. (Pelin 2008, 179.)

Mikäli eroja löytyy, on niiden syyt selvitettävä. Mahdolliset kustannusylitykset vähentävät jäljellä olevia kustannuksia, toisin sanoen loppuprojektiin käytettävissä oleva raha vähenee. Käytännön korjaustoimenpiteinä voidaan mainita mm. edullisemmat materiaalivalinnat, varustetasosta tinkiminen, jonkin osan poisjättäminen jne. Jollei projektin kustannuksia ole mitenkään mahdollista pienentää ilman tavoitteiden oleellista alenemista, tulee projektin valvontaryhmälle esittää budjetin muutosta. (Pelin 2008, 180.)

Mikäli projekti on suuri ja laaja, vaatii sen kustannusraportointi myös suuren työmäärän ja paneutumisen. Tällaisissa tapauksissa kustannustarkkailuun voidaan nimetä vastuuhenkilö, jonka tehtäviin kuuluvat tarjousten, tilausten, tilausvahvistusten, materiaaliluetteloiden, urakkasopimusten, tuntiraporttien jne., seuranta. Myös projektin suunnittelun edistyminen ja yhteenvedojen laatiminen projektin johdolle kuuluu tämän henkilön vastuulle. Jos käytössä on tuloksen arvo -raportointi, kustannusvastuullisen henkilön tarve käy lähes välttämättömäksi. (Pelin 2008, 180.)

Osana kustannusvalvontaa on yleensä myös tuntiraportointijärjestelmä. Projektista riippuen tuntiraportointia voidaan suorittaa viikoittain, joka toinen viikko tai kuukausittain. Tuntiraportointi antaa tietoja palkanlaskennalle, kertoo projektin työ kustannukset omista resursseista ja kerää työmääräarvioinnin kehittämisessä tarvittavaa tietoa. Laskutustyönä tehtävässä projektissa asiakkaalla on oikeus tarkistaa projektiryhmän tuntiraportit. (Pelin 2008, 181.)

Suurimmat virheet tuntiraportoinnissa liittyvät ihmisten toimintaan: on varmistuttava siitä, että kaikki projektin työtunnit todella raportoidaan. Varsinkin projektiorganisaation ulkopuolisten, avustavien resurssien työtunnit tulee kerätä huolella talteen. Projektin hallintoon kuuluvat tunnit kirjataan myös projektille. Toisaalta, jos toimitaan niin kutsutussa moniprojektiympäristössä, tulee projektipäällikön vahtia, ettei projektin työnumeroille raportoida sellaisia töitä, jotka kuuluvat johonkin toiseen projektiin. (Pelin 2008, 181.) Myös X Oy:ssä käytetään projektiorganisaation ulkopuolisia resursseja esim. teknisessä suunnittelussa, joten nämä työtunnit otetaan erityisellä huolella ylös ja kohdistetaan niille kuuluville projekteille.

7 Tutkimusanalyysi

Tutkimuksen tarkoituksena oli kerätä yrityksen työntekijöiltä tietoa siitä, miten he kokevat X Oy:n talous- ja projektiosaston väliset toimintatavat projektin talousasioihin liittyen sekä kartoittaa sitä, miten työntekijät näkevät nykyisen projektin talousohjauksen työtehtävien jakaantuneen näiden kahden osaston kesken vai onko selkeää jakoa edes nähtävissä.

7.1 Tutkimusaineiston keruun, kohderyhmän ja analyysitavan kuvaukset

Tutkimustyyppinä työssä käytettiin laadullista teemahaastattelua ja analyysitapana teemoittelevaa sisällönanalyysia (Tuomi & Sarajärvi 2009). Teemahaastattelu sopi tutkimustyyppiä hyvin, sillä tutkittava asiakas jakaantuu useaan eri aihealueeseen. Näin haastatteluista saatiin paras mahdollinen tieto ja informaatio esiin ja kohdistettua kullekin aihealueelle. Teemahaastattelun valintaa tutkimusmenetelmäksi perustele myös se, että sen avulla sekä haastateltava että haastattelija pääsivät tehokkaimmin sisälle käsiteltävään asiaan ja tutkimus sai oikeanlaisen muodon.

Mikäli tutkimus olisi suoritettu vaikkapa kyselynä valmiin lomakkeen avulla, joko määrällisenä tai laadullisena, ei se olisi antanut yhtä monipuolista ja syvällistä kuvaa aiheesta. Nimenomaan haastattelujen myötä oli mahdollista käsitellä asiaa tässä ja nyt, keskustelunomaisesti. Lomakekyselyssä ei varmastikaan olisi tullut niin hyviä kommentteja ja näkökantoja esiin kuin mitä nyt tekemällä saatiin.

Haastattelut toteutettiin joko kahdenkeskinä ”pöytähaastatteluina” tai puhelinhaastatteluina, riippuen hieman haastateltavasta ja hänen konkreettisesta sijainnistaan. Molemmat haastattelutavat osoittautuivat hedelmällisiksi haastattelutuloksia silmälläpitäen, vaikka toki paikanpäällä tehty haastattelu antoi haastattelijalle mahdollisuuden tehdä tulkintoja haastateltavan ilmeistä, eleistä ja asennoista sekä äänenpainoista, joita ei puhelimessa juuri pysty havaitsemaan.

Haastatteluista teemahaastatteluita teki se, että niissä käytettiin liitteenä olevaa ”elementti-” ja kysymyslomaketta (LIITE 1: ”Elementti-” ja kysymyslomake) pohjana ja tukena. Jo tämä lomake asetti haastatteluille teemat, elementit, kuten ne haastattelujen ajaksi nimettiin. Lisäksi kysymykset ovat suuntaa antavia ja tarkoitettu lähinnä haastattelun asiassa pysymisen helpottamiseksi ja rungon luomiseksi. Tällainen menettely tuntui haastateltuja kovasti miellyttävän, kun tiettyihin kysymyksiin ei vain tiukasti haettu yksiselitteistä vastausta, vaan assosiaatioille jätettiin runsaasti tilaa, jota tehokkaasti käytettiin ja ajatuksia sinkoili monesti hyvinkin sekalaisessa järjestyksessä eri aihealueista, riippuen siitä, mitkä aihealueet olivat kenenkin ominta ”alaa”.

Tutkimuksen kohderyhmäksi eli haastateltaviksi valikoitui joukko sekä talous- että projektiosastolla työskenteleviä ihmisiä, joiden tämän työn ohjaaja X Oy:ssä koki olevan tarkoituksenmukaisia haastateltavia riittävän kattavan ja monipuolisen haastatteluaineiston kokoon saamiseksi. Haastateltavien tittelit olivat mm. seuraavia: projektipäällikkö, projektin tukihenkilö, kontrolleri ja laskenta-assistentti. Kaikkiaan haastateltuja oli yhdeksän. Tämä määrä antoi hyvän kuvan talous- ja projektiosaston välisistä ristiriidoista ja epäselvyyksistä sekä nykyisen tehtäväjaon toimivuudesta ja toisaalta toimimattomuudesta.

Analyysitavaksi valikoitui siis teemoitteleva sisällönanalyysi, sillä se sopi parhaiten haastattelutulosten käsittelyyn ja avaamiseen sekä tuki tutkimusmenetelmävalintaa (teemahaastattelu). Kun haastattelut oli tehty, kerättiin muistiinpanoista kunkin aihealueen alle parhaiten sopivat asiat ja näistä tutkijan oikeudella karsittiin tarkoituksenmukaisimmat ja eniten tätä työtä koskettavat näkemykset ja kommentit jatkokäsittelyä varten. Osa näistä näkökulmista ja kommentteista oli tosin vaikea sijoittaa järkevästi minkään yhden otsikon alle tai ne koskettivat useampaa aihealuetta. Tämän takia eri aihealueiden alle tulee osittain samoja asioita ja lievää toistoa esiintyy pakostakin.

7.2 Haastattelujen avaaminen ja kehitysehdotukset

Seuraavassa avataan haastatteluissa esiin tulleita asioita sekä pyritään esittämään niihin kehitys- ja ratkaisuehdotuksia. Monesti kävi niin, että haastateltava esitti ensin ongelman, johon lähes samaan hengenvetoon myös löysi itse ratkaisun. Tätä on myös pyritty tuomaan analyysissa esiin. Koska käsiteltäviä aihealueita on yli kymmenen, analyysi on jaettu niin, että ensin esitellään yksi aihealue, siitä esiin nousseet asiat ja samassa yhteydessä esitetään myös kehitys-/ratkaisuehdotukset. Näin jokainen aihealue tulee käsitellyksi kerralla kokonaan ja yhtenäisesti. Lopuksi haastattelukierroksesta syntynyt kuva kootaan yhteen ikään kuin loppukaneettina.

Haastatteluissa mainitaan useaan otteeseen kaksi käsitettä, jotka liittyvät X Oy:n talouden hallintaan ja suunnitteluun. Alla selitetään nämä käsitteet ja niiden merkitys.

Toiminnanohjausjärjestelmä: Tämä järjestelmä toimii jatkossa ennen kaikkea erilaisen tiedon syöttöohjelmistona uuden talouden suunnittelu- ja raportointijärjestelmän (ks. seuraava) toimiessa pääosin raportointi- ja koontityökaluna; X Oy:n käyttämää toiminnanohjausjärjestelmää kun on arvosteltu yrityksen sisällä sen rajallisista ja osin vanhentuneista raporttien laatimismahdollisuuksista.

Talouden suunnittelu- ja raportointijärjestelmä: Tämä on uusi asia X Oy:ssä. Järjestelmää on pikkuhiljaa ajettu sisään ja se onkin tarkoitus ottaa vielä tämän vuoden puolella kokonaisvaltaisesti käyttöön yrityksessä. Tämä uusi järjestelmä käyttää monien muiden yhtiössä käytössä olevien järjestelmien, kuten jo käytössä olevan toiminnanohjausjärjestelmän, ja ohjelmistojen tietoja apuna ja pohjana, kun sillä luodaan raportteja niin taloudellisista kuin vaikkapa tuotannollisistakin tunnusluvuista tai tehdään esim. erilaisia budjetteja, ennusteita ja suunnitelmia. Talouden suunnittelu- ja raportointijärjestelmän vahvuus on nimenomaan monipuolinen raporttien koontimahdollisuus eri järjestelmien välillä. Tämä taas helpottaa ja nopeuttaa erilaisten päätösten tekoa koko X Oy:n tasolla.

7.2.1 Projektin kustannusarviointi

Tässä ja kahdessa muussa toisiinsa hyvin tiiviisti liittyvässä aihealuekokonaisuudessa eli kustannusbudjetointi sekä kustannusvalvonta, -seuranta ja -raportointi - kokonaisuuksissa tuli esiin paljon samoja asioita ja ongelmia. Pyrkimys on kuitenkin ollut pitää kaikki kolme aihealuetta erillään, vaikka analyysissä käytetäänkin osittain päällekkäin samoja haastattelutuloksia.

Esiin nousseet asiat & ongelmat

Projektien kanssa työskentelevien henkilöiden mielissä projektin kustannusarvioinnin katsottiin kuuluvan lähes täysin projektiosastolle. Projektiosastolla nähtiin olevan projektilaskennan tietämystä sekä kriittistä tietoa projekteihin liittyen.

Asiat, jotka projektiosastolla koettiin ongelmallisina projektin kustannuksia arvioitaessa, liittyivät rahoitukseen ja verotukseen. Näissä talousosaston toivottiin auttavan tai ainakin antavan inputeja, ohjeita, miten projektin tulisi hoitaa esim. verotuskiemurat siten, että välttyttäisiin kaksinkertaiselta verotukselta tavaroita tai palveluja muihin maihin myydessä tai muista maista ostettaessa. Lisäksi rahoituksen eri korkokantojen laskeminen ja niistä ilmoittaminen projektille kuuluivat näkemysten mukaan talousosaston tehtäväkenttään projekteissa.

Todellisia ongelmakohtia kustannusarvioinnissa koettiin olevan kustannusrakenteissa ja -arvioissa. Näiden ei koettu olevan ajantasaisia projekteissa, eikä esim. tarjouslaskelmaan saada oikeanlaisia ja tarvittavia tietoja. Tämän takia ei myöskään pystytä arvioimaan tuotteiden hintoja tarjouslaskelmissa luotettavasti. Myös riskien taloudellisessa arvioinnissa olisi haastateltujen perusteella parantamisen varaa. Projektin kustannuslaskenta yleisellä tasolla tulisi siis saada projektiosastolla kuntoon. Tässä talousosasto toimisi apuna tarpeen vaatiessa.

Kehitys-/ratkaisuehdotukset

Kustannusarvioinnin tekemisen päävastuu tulee määritellä selkeästi projekti- ja talousosaston välillä: toinen osasto on selkeästi tekijän roolissa toisen osaston tukiessa tarpeen mukaan. Myös muut yrityksen osastot osallistuvat projektin kustannusarvioinnin tekemiseen omilta osiltaan, joten heidänkin panoksensa tulee ottaa

huomioon. Näin toimien saataisiin lisättyä tarjouslaskelmien ja hinta-arvioiden käyttökelpoisuutta, kun näihin vaadittavat tiedot olisivat yhdessä paikassa helposti saatavilla ja muokattavissa. Riskien taloudellinen arviointi tulisi myös sisällyttää edellä mainittujen arvioiden laatimisprosessiin ja siihen tulisi muutenkin kiinnittää nykyistä enemmän huomiota.

Haastatteluissa kävi ilmi, että kustannusarvioinnin ja sen raporttien siirtyessä jatkossa uuteen talouden suunnittelu- ja raportointijärjestelmään, odotettiin tämän lisäävän vaivattomuutta ja tuovan monipuolisuutta arvioihin ja niiden tekemiseen.

7.2.2 Projektin kustannusbudjetointi

Projektin kustannusbudjetointi jakoi hyvin mielipiteitä eri suuntiin, mutta myös yhteneviä näkemyksiä rooli- ja tehtäväjaoista esiintyi projekti- ja talousosaston välillä.

Esiin nousseet asiat & ongelmat

Päinvastoin kuin kustannusarvioinnin kanssa, osa haastatelluista koki, että budjetointi voisi kuulua enemmän talous- kuin projektiosastolle. Esitettiin jopa hiukan kysyvään sävyyn, josko projektien budjetointi siirtyisi kokonaan talousosastolle. Tässä vaihtoehdossa siis talousosastolla olisi verrattain määräävä asema projektin suunnittelussa ja alkuvaiheessa.

Toinen, vallan eriävä näkökanta oli se, että koska jo kustannusarviointi tulee tehdä projektiosaston toimesta projektille, tulisi saman projektipäällikön, joka on arvioinnin tehnyt, myös budjetoida ja näin saataisiin projektin kustannusohjaukseen ja -suunnitteluun jonkinlaista jatkuvuutta. Tämä vaihtoehto asettaisi talousosaston ikään kuin tukitoiminnon rooliin, sillä näkemykseen sisältyi myös ajatus siitä, että budjetointi todellakin tapahtuisi pääosin projektissa ja talousosasto antaisi perus”raamit” budjetin tekoon, esim. määrittäisi käytettävissä olevat varat jne.

Kaiken kaikkiaan budjetoinnin tekeminen projekti- ja talousosaston välillä koettiin haastavaksi ja osittain jopa hankalaksi. Nimenomaan tiedonvaihto ja yhdessä tekeminen tuntui olevan äärimmäisen haasteellista.

Melko suurelta osin taloussuunnitteluun liittyväksi asiaksi esiin nousi projektibudjetin riskivara. Kustannukset projekteissa koettiin budjetoidun usein yläkanttiin, mm. varaten budjetin päälle riskivarantoa, ”riskipottia”. Aina tällainen ”riskipotti” ei kuitenkaan ole perusteltu, varsinkaan niissä laajuuksissa, missä sitä on käytetty. Tällainen budjetin ”paisuttelu” usein vääristää projektin kustannusrakennetta ja yleistä kustannusnäkömää ja siksi siihen toivottiinkin saatavan jonkinlaista tarkkuutta ja laskelmia tulevaisuutta ajatellen.

Budjetin muuttelu projektin aikana nähtiin vaativana ja työläänä operaationa, ja siksi projekteissa monesti toimitaan soveltaen alkuperäisen budjetin mukaan, vaikka tämä ei vastaisi juuri ollenkaan sen hetkisiä kustannuksia ja kustannusnäkömiä. Budjettia ei siis yleensä projekteissa muuteta sen raskaan rakenteen vuoksi.

Kehitys-/ratkaisuehdotukset

Myös budjetoinnin suhteen tulee määritellä budjetoiva taho tarkkaan. On perusteltua sanoa, että oli kustannusarvioinnin tekijänä sitten projektiosasto tai talousosasto, on saman osaston hoidettava myös budjetointi, nimenomaan yhtäläisyyden ja jatkuvuuden säilyttämiseksi. Toinen osasto tulisi tässäkin mallissa toimimaan avustavassa roolissa, jotta budjeteista saadaan realistisia.

Tosin talousosastolla tulisi muuttaa työskentelytapoja melko radikaalisti, jos sekä projektin kustannusarviointi että -budjetointi tehtäisiin talousosastolla, sillä projekti ja projektipäällikkö ovat ensisijaisesti niitä tahoja, joilla on tarvittava tieto ja osaaminen kyseisten työvaiheiden suorittamiseen. Siksi sekä kustannusarviointi että kustannusbudjetointi tulisi tehdä projektiosastolla ja projektissa.

Työskentelyn tehostamiseksi tulisi projekti- ja talousosaston välistä viestintää ja toimintatapoja parantaa ja yhtenäistää. Tätä asiaa koko kustannusohjauksen tasolla voidaan perusteellisemmin Muuta huomioitavaa -otsikon alla luvussa 7.2.13.

Se, miksi kustannukset monesti budjetoidaan yläkanttiin ja mitkä tekijät siihen vaikuttavat, tulee selvittää perusteellisesti, sillä tämä jos mikä lisää projektien kustannuksia, vaikkakin vain paperilla. Budjettiehdotus ja sille varattavien resurssien määrä kuitenkin vaikuttavat paljon projektin toteuttamisesta päätettäessä. Turhasta

”varman päälle pelaamisesta” tulee siis pyrkiä eroon ja tarkistaa sekä päivittää budjettilaskelmapohjia ja budjetointitapoja paremmin vastaamaan nykyisiä tarpeita.

Projektibudjettien muutteluun ja ennusteiden tekemiseen on löydettävä uusi suunta. Muuttelun raskaus ei saa olla syynä sille, että budjettia ei projektin aikana päivitetä. Budjettia itseäänhän ei muutenkaan muutella alkuperäisestä, vaan sen tueksi tehdään ennusteita. Tähänkin osaltaan odotetaan uuden talouden suunnittelu- ja raportointijärjestelmän antavan vastauksia ja uusia, yksinkertaisempia toimintatapoja. Yhdenmukaistamalla budjetointia myös sen rakenne kautta linjan yrityksen tasolla kevenee.

7.2.3 Projektin kustannusvalvonta, -seuranta ja -raportointi

Kolmantena ja viimeisenä projektin kustannusohjauksen ”peruspilarina” tunnettuun käsitteeseen projektin kustannusvalvonta, -seuranta ja -raportointi, löytyi haastatelluilta myös paljon sanottavaa ja mielipiteitä.

Esiin nousseet asiat & ongelmat

Kustannusvastuu nousi muiden aiheiden ohella haastatelluilla tästä aihealueesta esiin. Kustannuksien ja niistä huolehtimisen koettiin kuuluvan jokaisen projektissa työskentelevän vastuulle, ei ainoastaan ylimmälle johdolle. Tällä ajattelumallilla estettäisiin ”hälläväliä” -asenteen pesiytymistä projektien kustannusrakenteeseen ja kuluseurantaan. Kustannusvalvonnan koettiin kuuluvan projektille siten, että projekti raportoi tästä talousosastolle, jonka vaatimukset raporttien muodosta ja sisällöstä olisi hyvä saada projektin tietoisuuteen. Viimeksi mainitusta oltiin tätä mieltä useammankin haastatellun taholta.

Toisaalta projektipäälliköt raportoivat projekteistaan johtoryhmälle, mutta tällöin ei raportoida pelkästään kustannus- ja talousasioista vaan koko projektista yleisesti sisältäen myös talousosion. Vaikka raportointia projekteista ulospäin muualle organisaatioon tapahtuu pariakin eri kautta, ei kustannusten valvonnan ja seurannan raporteissa kuitenkaan katsottu olevan riittävällä tasolla.

Kehitys-/ratkaisuehdotukset

Kuten jo haastatteluissa esitettiin, on kustannusvastuuta painotettava kaikilla tehtävätasoilla. Projektin johto ei yksin pysty pelkästään tekemiensä päätösten kautta vaikuttamaan projektien kustannuskehitykseen, jollei vastuunotto kustannuksista ole iskostunut jokaisen projektissa työskentelevän mieleen. Lisää seurantaa ja väliaikataarkastelua kustannuksiin, niin saadaan säästöjä aikaan.

Kustannusvalvonnan raportointi projektilta talousosastolle tulisi saada vakimuotoiseksi kaikissa projekteissa, jolloin raporteissa oleva tieto tulisi hyödynnettyä mahdollisimman tehokkaasti ja kaikki mahdollinen myös tulisi raporteissa esiin. Tässä taloushallinnon ja projektiosaston tulee tehdä yhteistyötä sopiessaan raportoinnin kriteereistä puolin ja toisin.

Haastatellut olivat sitä mieltä, että projektien kustannustoteumien seuraaminen tulisi saada tehokkaammaksi ja ajantasaisemmaksi, sillä se tahtoo nykytilanteessa ajanpuutteen takia jäädä projekteissa vähemmälle. Näin ei vasta projektin lopussa tulisi eteen se tieto, miten paljon projekti maksoi. Tähän väliin voisi projektikontrolleri haastateltujen mielestä iskeä, jotta tulevaisuudessa saataisiin paremmin selitykset kustannuspoikkeamiin ja talousraportoinnin tilaa kohennettua tämänhetkisestä. Muutoin toteumien seuraamisen nähtiin olevan projektin itsensä hoidettava kokonaisuus.

Kustannusvalvonta, -seuranta ja raportointi perustuvat tällä hetkellä varsinaisen toiminnanohjausjärjestelmän antamiin tietoihin, tulevaisuudessa odotukset kohdistuvat uuteen talouden suunnittelu- ja raportointijärjestelmään ja sen suomiin mahdollisuuksiin. Monipuolisuutta ja helppoutta siis odotetaan myös kustannusvalvontaan, -seurantaan ja -raportointiin.

Pääasiassa siis projektille nähtiin kuuluvan kustannusvalvonnan ja -seurannan. Näissä talousosaston tulisi haastattelujen perusteella olla tiiviisti projektipäällikön apuna mm. erilaisten laskelmien tulkinnassa ja tuottamisessa (laskelmien tuottamiseen aina syöte projektilta), laskelmien ajantasaisessa korjauksessa sekä raporttien tuottamisessa. Koska raportit näyttävät juuri sen, mitä niiden pohjatietoihin on alun perin syötetty, tulee jo pohjatietojen syöttämisessä olla tarkkana niin projekti- kuin talousosastonkin puolelta.

Taloushallinnon koettiin tuottavan laskelmien ja raporttien lisäksi informaatiota ja materiaalia projektin päätöksenteon tueksi.

7.2.4 Projektien avaustoiminnot ja tiedot taloushallinnossa

Projektien avaamisella tarkoitetaan tässä lähinnä toiminnanohjausjärjestelmäympäristöön tehtävää projektinumeron ”teknistä” avaamista, projektitiedon luontia. Myös konkreettisen informaation kulkeminen siitä, milloin uusi projektinumero on avattu, kuuluu tähän aihealueeseen.

Esiin nousseet asiat & ongelmat

Projektien avaus on ollut villiä, eikä sen tekemiseen ole selkeää ohjeistusta. Osalla henkilöstöstä on ollut ”liikaa” oikeuksia eri järjestelmiin, esim. projektinumeroiden avaamiseen toiminnanohjausjärjestelmässä. Ongelma on tiedostettu ja nyt avaajien määrää on pyritty rajaamaan käyttäjäryhmillä ja tarkemmilla määrittelyillä siitä, kuka saa avata projektinumeroita ja kuka ei. Ennen tätä rajausta avaajan oikeudet olivat monella kymmenellä henkilöllä, nyt enää 5 henkilöllä.

Hyvänä esimerkkinä esille tuli, että yhdessä muussa konsernin yhtiössä tällaisia projektinumeroiden avaajia on vain pari kappaletta, siis lähinnä itse projektien avaaja ja hänen varahenkilönsä. Nämä henkilöt ovat kyseisen yhtiön talousosastolla töissä ja heille toimitetaan projektilta projektin avauslomake, jonka perusteella projektinumero avataan ja perustetaan. Tällainen lomake on haastattelujen perusteella tulossa myös X Oy:öön.

Vastuunjakoa projektien avaamiseen peräänkuulutettiin: kuka tai ketkä jatkossa avaavat projektinumeroita toiminnanohjausjärjestelmään ja ovatko nämä henkilöt projekti- vai talousosastolla. Kun itse projektinumero on vastuuhenkilön toimesta avattu, koettiin sen alle tulevien työnumeroiden avaaminen projektin tehtäväksi, sillä vain projektissa tiedetään, milloin ja miten paljon työnumeroita tarvitaan.

Mielenkiintoinen näkemys heitettiin ilmaan sitä silmälläpitäen, että jo markkinointiosasto suoraan, saatuaan kaupan tehtyä, ilmoittaisi uudesta projektista talousosastolle. Tällöin talousosastolla osattaisiin ”varautua” uuteen projektiin paremmin. Vielä jos markkinoinnista tulisi tarkempia talouden perustietoja projektista, voitaisiin projektia alkaa valmistella varmasti hyvissä ajoin.

Kehitys-/ratkaisuehdotukset

Projektinumeroiden avaamiseen on saatava selkeät ohjeet; tämäkin auttaa projektien yhdenmukaisuuden saavuttamisessa pitkällä tähtäimellä. Projektien avaamisesta vastuussa olevalle henkilölle/henkilöille toimitettava projektin avauslomake on hyvä kehitysaskel tähän suuntaan. Projektinumeron avaamisesta jää kirjallinen dokumentti, joka osaltaan auttaa järjestelmällisen avausprotokollan luomisessa yritykseen.

Myös markkinointiosaston roolia projektin avausvaiheessa olisi hyvä miettiä. Tästä kuviosta voisi hyvällä suunnitellulla löytyä ”oikopolun” mahdollisuus ja siten myös kustannussäästöjä byrokratian ja asioiden kierrätyksen vähetessä.

7.2.5 Sopimusvelvoitteet ja ilmoitusasiat

Sopimusvelvoitteet ja ilmoitusasiat kuuluvat olennaisena osana projektitiimin ja projektin asiakkaan väliseen kommunikointiin ja toimintaan, mutta myös organisaation sisäiseen tiedonvaihtoon ja asioiden hoitoon. Tähän aihealueeseen ei haastateluilla ollut kovinkaan paljon sanottavaa joko asioiden selkeyden takia tai sitten näkemyksiä ei vain osattu kohdistaa nimenomaan tämän kokonaisuuden alle ja ne ilmenevätkin muiden aihealueiden kommentteina ja näkökulmina.

Esiin nousseet asiat & ongelmat

Sopimusvelvoitteet ja ilmoitusasiat kirvoittivat kielenkantoja kuitenkin sen verran, että muutamia asioita nousi haastatteluissa esiin. Projektin toiminnan nähtiin liittyvän projektisopimukseen ja ilmoitusasioiden asiakkaan suuntaan sisältyvän myös sopimuksen ehtoihin. Projektisopimuksessa siis sovitaan myös tarvittavat ilmoitusluonteiset asiat ja näiden ajankohdat, esim. säännöllisesti tapahtuvissa ilmoituksissa.

Sopimuksen ”kohtelussa” taas nähtiin hieman epäkohtia. Projektisopimus sanottiin monesti ”heitettävän” talousosaston vastuulle ja toimenpiteitä varten.

Sopimusvelvoitteiden ja ilmoitusasioiden katsottiin kuitenkin kuuluvan pääasiassa projektiosastolle.

Kehitys-/ratkaisuehdotukset

Projektisopimuksen käsittelyyn tulisi saada roolijako: kenen vastuulle kuuluu mitäkin ja missä vaiheessa. Haastatteluissa esitettiin projektisopimuksen käsittelyyn toimintatapaa, jossa projektin olisi hyvä pitää sopimus itsellään ja tarpeen vaatiessa konsultoida talousosastoa tukitoiminnon omaisena tahona. Tällainen toimintatapa perustelee projektiosaston pysymistä päätöksiä tekevänä ja talousosaston tukea antavana osapuolena sopimuksen käsittelyssä.

7.2.6 Ennakkomaksut ja niiden hoito

Ennakkomaksulla tarkoitetaan nimensä mukaisesti sellaista maksua, jonka projektin tilaaja/asiakas maksaa projektista etukäteen, ennen ensimmäistäkään toimitusta projektilta. Tällaisen maksun avulla projektin ei tarvitse miettiä ulkopuolista rahoitusta ja projekti saadaan käynnistettyä nopeasti. Ennakkomaksuja saattaa olla projektilla useita, ajoittuen eri ajanjaksoille ja toimituspositioille projektissa. Kuten kuvitella saattaa, asettavat ennakkomaksut haasteita projektille ja sen kustannusohjaukselle. Tämän takia ennakkomaksujen kanssa tulee olla erittäin huolellinen, projektit kun ovat usein miljoonien eurojen arvoisia ja ennakkomaksut koskettavat niin montaa eri tahoa; asiakasta, projektia ja taloushallintoa nyt vähintään.

Esiin nousseet asiat & ongelmat

Ennakkomaksujen hoidossa on ilmennyt ongelmia; tämä huomio tuli monen haastateltavan suusta. Ennakkomaksujen tehtäväjaossa ei haastatelluilla kuitenkaan juuri ollut epäselvyyttä: talousosasto hoitaa, projekti antaa syötteen ja lisätietoja esim. ennakon luonteesta talousosastolle.

Tärkeänä huomiona nostettiin esille myös se, että projektipäällikön tulee ilmoittaa myyntilaskutukseen, onko tietyllä laskutettavalla positiolla ennakkoa vai ei ja mitkä ovat purkukriteerit, jotta asiakasta osataan laskuttaa oikein.

Kehitys-/ratkaisuehdotukset

Ennakoiden kanssa haastatelluilla oli yleensä ongelma tai ongelmia, joihin heillä oli jo ratkaisuehdotuskin mietittynä, kuten edellisessä käy ilmi. Kuitenkaan siihen, mitä ennakkomaksujen kanssa havaitut ongelmat tarkalleen ovat ja miten niitä olisi hyvä lähteä ratkaisemaan, ei tullut yksiselitteistä vastausta. Tähän tulee siis puuttua ja selvittää, missä vaiheessa ja miten nämä ongelmat ilmenevät ja ryhtyä niiden vaatimiin toimenpiteisiin.

7.2.7 Takaukset ja niiden hoito

Ennakkomaksuihin läheisesti liittyvä asia ovat takaukset. Takauksilla varmistetaan asiakkaalle se, että hän saa projektiin sijoittamansa rahat takaisin, mikäli toimittajayritys ei pysty toimittamaan sovittuja tuotteita tai palveluita. Takausta on siis vakuuden ja vakuutuksen omainen rahoitusinstrumentti. Monesti asiakkaalle riittää emoyhtiön eli konsernin antama takaus, mutta toisinaan joudutaan hakemaan takaus rahoituslaitokselta, kuten pankilta. Konserni hoitaa keskitetysti takuiden haun ja hoidon rahoituslaitoksiin päin. Rahoituslaitostakaukset aiheuttavat aina kustannuksia, joihin vaikuttavat mm. takauksen suuruus ja maturiteetti eli juoksuaika, kesto.

Koska takauksesta maksetaan sen arvon mukaan, tulee takauksen määrää pienentää ennakoiden purun kanssa samassa tahdissa, esim. toimituspositioittain. Takauksen pienentämisessä ”valta” on aina asiakkaalla, joka tietyn toimituksen vastaanotettuaan ilmoittaa takauksen myöntäjälle (yleensä pankille), että takaussummaa voi pienentää toimituksen arvon verran.

Esiin nousseet asiat & ongelmat

Alkusysäys takauksiin tulee haastattelunäkemyksen mukaan projektilta talousosastolle, joka tämän jälkeen hoitaa takaukseen liittyvät koukerot. Tässä onkin ollut ongelmaa: projektipäällikkö on monesti itse ollut suoraan yhteydessä konsernin suuntaan, vaikka periaatteessa takausten haun konsernilta nähtiin olevan talousosaston hommia, esim. business controllerin vastuualueeseen kuuluva kokonaisuus.

Kehitys-/ratkaisuehdotukset

Kuten haastattelujen aikana tuli selväksi, koettiin, että talousosasto ensisijaisesti on vastuussa projektin takauksista, niiden hausta ja hoidosta, jotta takausten haku konsernin suunnasta sujuisi varmasti oikein ja tarkoituksenmukaisesti: takausten haku- ja hoitoprosessit kun ovat hyvin tarkasti säädeltyjä ja muodollisia.

Nimenomaan tämän kokonaisuuden alla rajapinnan vedossa tulisi olla erittäin huolellinen: missä vaiheessa takausprosessia talousosaston vastuuhenkilö ottaa takauksen hoidettavakseen. Takausten hoitoon liittyy niin monta eri tahoa X Oy:n lisäksi, esim. konserni, asiakas ja sekä asiakkaan että X Oy:n käyttämät pankit, että takauksien hoitoon liittyvien vastuumäärittelyjen tulee olla vahvoja ja tarkkoja.

7.2.8 Ostolaskujen käsittely, tarkastus ja tiliöinti

Ostolaskuosioista löytyi myös monelta haastatellulta asiaa ja näkökulmia. Myös tässä aihealueessa on olemassa omat haasteensa ja etenkin ostolaskujen tarkastusta onkin talousosaston ulkopuolelle pyritty X Oy:n sisällä ohjeistamaan mm. tarkastusohjeiden avulla. Tästä huolimatta löytyi vielä huomautettavaa joko ihmisten pinttyneistä tavoista tai muuten vain tavoista tehdä asioita.

Esiin nousseet asiat & ongelmat

Kommenttina uutta toimittajaa toiminnanohjausjärjestelmään perustettaessa, kun tältä tulee ensimmäistä kertaa lasku, oli se, että laskun aiheuttajan tulisi selvittää toimittajan tiedot ja eritoten ulkomaisissa laskuissa myös toimittajan pankkitilin numero. Tämä nopeuttaa laskun käsittelyä talousosaston päässä.

Ostolaskujen tiliöinnissä ongelmaksi koettiin se, että laskut kohdistetaan usein väärin, joko väärille kustannuspaikoille tai projekteille. Myös se, keille ostoreskontran hoitaja laittaa laskut tarkastukseen ja hyväksyntään, aiheutti harmaita hiuksia eritoten talousosaston ihmisten keskuudessa. Sellaistakin pohdintaa käytiin, että tulisiko projektihenkilöstön ymmärtää enemmän talousasioista ja tuntea esim. tilikarttaa syvemmin.

Laskuntarkastajilta ja -hyväksyjiltä toivottiin myös oma-aloitteellisuutta laskujen käsittelyyn hyväksyntäkierron aikana niin niissä tapauksissa jos lasku ei kuulu tietyn henkilön tarkastettavaksi/hyväksyttäväksi, kuin myös silloin, jos laskussa tai tiliöinnissä on jotain huomautettavaa. Selkeissä tapauksissa, jolloin sekä laskun hyväksyntäjono että tiliöinti ovat OK, harvemmin tulee tarvetta ryhtyä erityisiin toimenpiteisiin.

Ulkomaan maksut olivat myös yksi teema, johon tartuttiin. Näihin maksuihin haluttiin selkeät ja yksiselitteiset toimintatavat. Erilaiset ravintolalaskut tarvitsisivat myös jonkin asteista ohjeistusta. Tällaista viestiä tuli etupäässä projektiosaston ihmisiltä, joille ei aina ollut selvää, oliko heidän aiheuttamansa ravintolalasku edustus- vai neuvottelukulua. Tällä taas on merkitystä erilaisen ALV-vähennysoikeuden takia.

Kehitys-/ratkaisuehdotukset

Ostolaskujen kohdistusongelma mainittiin sekä projekti- että talousosaston työntekijöiden toimesta, joten tällä alueella on kehitettävää. Ensinnäkin, ostoja tehdessä projektin päässä tulisi muistaa, että talousosastolle tulevissa toimittajien laskuissa on tarvittavat tiedot (tilaajan nimi, kustannuspaikka, projektinumero jne.). Lisäksi talousosastolla ei tule käsitellä laskuja aivan silmät ummessa. Laskuja tulisi aina hieman ”kyseenalaistaa”, eli tarkastella niitä päällisin puolin sillä silmällä, että vaikuttavatko ne edes järkeviltä ja aiheellisilta.

Toki lopullisen hyväksynnän laskulle antavat asiataarkastaja ja hyväksyjä, mutta pikainen laskun tarkastelu jo talousosastolla vähentää aiheettomien laskujen määrää ja auttaa myös kohdistusongelmissa, kun laskuihin perehdytään yleisellä tasolla paremmin. Epäselvissä tapauksissa tulee talous- ja projektiosaston ottaa rohkeasti toisiinsa yhteyttä ja selvittää asiat pikimmiten. Näin on jossain määrin tehtykin, mutta parantamisen varaa on aina.

Projekteissa ainakin projektipäällikön tulisi ymmärtää ja tuntea esim. haastatteluissa mainittua tilikarttaa edes välttävästi, perusasiat halliten. Tähän hyvänä esimerkkinä voisi mainita yllämainitut ravintolalaskut ja niiden edustus vs. neuvottelu -asetelman. Perusasioiden laajuus tulee siis määritellä ja vetää selkeät rajat siihen, mitkä talousasiat kuuluvat projektipäällikölle ja mitkä mahdolliselle projektikontrollerille. Rajapintojen vetoja ja roolijakoja käsitellään laajemmin Muuta huomioitavaa -otsikon alla luvussa 7.2.13.

Laskujen käsittelyn oma-aloitteisuuteen tartuttiin myös. Seuraava toimintatapaehdotus tuli ilmi haastattelujen myötä: jos lasku ei kuulu jonkin tietyn henkilön tarkastettavaksi/hyväksyttäväksi, olisi erittäin hyvä, jos hän tällaisessa tapauksessa ottaisi yhteyttä talousosastoon vaikkapa sähköpostitse ja ilmoittaisi, että lasku tulee siirtää jonkun toisen hyväksyntäjonoon. Tämän jotkut yksittäiset työntekijät jo nykyään ovatkin kiitettävässä määrin tiedostaneet, mutta eivät läheskään kaikki.

Ulkomaisiin laskuihin tulisi saada selkeyttä ja yhtenäistä toimintatapaa. Laskut, joita ulkomailta tulee, ovat monesti olleet hyvin sekavia, eikä niistä aina ilmene edes siitä vastuussa olevan X Oy:n työntekijän nimeä saati muita tiliöinnissä tarvittavia tietoja. Erittäin epäselvissä tapauksissa toimitussopimuksen tekijän tulee selvittää lasku ja sen tiedot kuntoon ulkomaiselta toimittajalta.

7.2.9 Myyntilaskujen tarkastus, laskutuserinput ja tiliöinti

Myyntilaskuihin liittyvät asiat olivat ehdottomasti yksi suosituimpia ja eniten keskustelua herättäneitä teemoja haastatteluissa, sen verran paljon tästä aiheesta tuli näkemyksiä ja kokemuksia esiin. Etenkin myyntilaskutus koettiin tärkeänä, joskin ongelmallisena asiana projektin kustannusohjauksessa.

Esiin nousseet asiat & ongelmat

Ensinnäkin käsite myyntilaskujen tarkastus korjattiin muotoon myyntilaskujen tuottaminen. Myyntilaskua ei kukaan ostolaskun tapaan tarkista, vaan myyntilaskun tekijä/tekijät tekevät laskun ja ennen postittamista katsovat, että myyntilasku on

kunnossa. Sitä, että myyntilaskujen tekijöitä on tällä hetkellä vain yksi, kritisoihin ja tähän toivottiin parannusta, etenkin lomien ajaksi.

Yrityksessä käytössä olevan toiminnanohjausjärjestelmän on havaittu olevan liian ”jäykkä” laskujen tekoon, varsinkin jos laskuun täytyisi saada lisätietoa vaikkapa tekstin muodossa. Haastatteluissa sitä, että laskua ei saada tehtyä halutunlaiseksi järjestelmällisistä syistä, pidettiin suorastaan naurettavana tekosyynä myyntilaskujen myöhässä lähtemiseen ja täten asiakkaan maksusuoritusten viivästymisiin. Tämä nakertaa kustannustehokkuutta isosti.

Projektin toivottiin myös ottavan vastuuta laskutuksesta ja ymmärtävän laskutuksen merkitys projektin ja koko organisaationkin tasolla. Projektipäällikön tärkeimpänä tehtävänä pidettiin sitä, että hän valvoo myyntilaskujen lähtevän oikeaan aikaan. Laskun maksuun saattoon asti projektipäällikön nähtiin olevan vastuussa myyntilaskusta, siitä eteenpäin ohjaksiin astuu talousosasto. Toisaalta taas toivottiin projektikohtaisten laskutustietojen saamista projektihenkilöille; nykyisellään projekti ei saa laskutustietoja käsiinsä kuin kysymällä niitä talousosastolta. Viimeksi mainittu asia pantiin haastatteluissa monesti merkille. Projektipäälliköltä kysellään usein laskutuksesta ja projektipäällikkö taas kysyy edelleen talousosastolta. Tähän esitettiin linkiksi projektikontrolleria.

Projektilta pitäisi tulla input, syöte, milloin laskutetaan mikäkin positio ja projektin vaihe: projektin antamasta syötteestä myyntilaskutukseen oltiin toimintatapana hyvin yksimielisiä haastateltujen kesken. Laskutusinputien antamisessa on tosin haastateltujen mukaan parantamisen varaa: myyntilaskutukselle tulee toisinaan aamupäivällä tieto, että jokin lasku pitäisi olla valmiina puoleenpäivään mennessä. Joskus taas myyntilasku saattaa olla valmisteltuna ja esitehtynä järjestelmässä useamman viikon, joskin tämä on viime aikoina onneksi vähentynyt.

Myyntilaskujen seuranta ja perintää arvosteltiin kovin sanoin ja näkemyksiä riitti. Asia, joka nousi hyvin vahvasti esille, ja jonka lähes jokainen haastateltu myös jollakin tasolla myönsi, oli se, että laskujen seuranta ja perintä on heikoilla kantimilla yrityksessä tällä hetkellä. Laskujen seurannan sanottiin olevan haasteellista sekä perinnän olematonta ja tehotonta.

Kehitys-/ratkaisuehdotukset

Oletus, että myyntilaskujen tekijöitä on yrityksessä vain yksi, on väärä. Laskuntekijöitä on oikeasti jo nyt kolme. Siihen, että kaikkien kolmen laskuntekijän olemassaolo tiedostettaisiin kunnolla yrityksessä, ja että laskuntekijöiden työpanos myös näkyisi yrityksessä, tulee jatkossa kiinnittää huomiota projekti- ja talousosaston välisessä toiminnassa ja kommunikaatiossa.

Myyntilaskujen tekoon olisi haastateltujen mukaan kiinnitettävä huomiota.

Päivämäärien tulee olla tarkkoja ja laskussa lukea juuri ne asiat, joista asiakkaan kanssa on sovittu. Näissä esim. Tullin sanottiin olevan todella tarkka. Myyntilaskujen konkreettiseen luomiseen täytyisi saada pikainen parannus toiminnanohjausjärjestelmän paljastuttua liian jäykäksi alustaksi laskujen tekoon.

Laskutuksen vastuujako tulee tehdä selväksi molemmille osastoille ja miettiä myös sitä, mitä hyviä ja huonoja puolia sisältyy siihen, jos projekti saa käyttöönsä laskutustiedot ja onko tällainen menettely millään tasolla perusteltua. Myös talousosaston vastuuhenkilön (projektikontrolleri tms.) roolia laskutusasioiden hoitamisessa projektin ja talousosaston välillä tulee miettiä ja kehittää.

Myyntilaskutuksen inputien kanssa projektin tulisi olla johdonmukaisempi ja yrittää ajoittaa laskutus niin, ettei sen kanssa tule kiirettä, vielä kun muistetaan, että itse laskujen laatiminenkin ottaa monesti oman aikansa järjestelmän ongelmien takia. Muutoinkin laskutusta projekteissa tulee suunnitella pitkäjänteisemmin, jotta kassavirta saadaan pidettyä tasaisena.

Laskujen seuranta sen jälkeen, kun se on lähtenyt asiakkaalle, tulee tehostaa ja vastuuta tästä sekä perinnästä selkeyttää (projekti vs. talous). Sekä projekti- että talousosaston tulisi haastateltujen mielestä tajuta se, että niin laskutus kuin jälkiperintäkin ovat yritykselle positiivisia asioita, rahaa tulee taloon. Laskutukseen pitää saada tekemisen meininki. Jollei perintää muilla keinoin saada toimimaan, tulee harkita jonkinlaisen automaattiperintäohjelmiston hankkimista. Nykyisiä toimintatapoja tulee vähintään kyseenalaistaa ja muuttaa rankalla kädellä: laskut on pystyttävä lähettämään ajallaan ja myös niistä tulevat suoritukset on kotiutettava tehokkaasti.

7.2.10 Matkalaskut

Matkalaskuista on ostolaskujen lisäksi ollutkin X Oy:ssä koulutuksia ja yhteistä ohjeistusta on annettu. Jonkun verran muutoksia on viime aikoina tullut vanhoihin toimintatapoihin. Varmasti osin tämän takia haastattelupohdinnoissa korostuu näiden muutosten aiheuttama hämmennys, kun ei ole unohdettu vanhoja tapoja, muttei ole vielä täysin opittu uusiakaan. Eletään siis jonkinlaisessa murroksessa tämän asian kanssa. Suurin osa haastatelluista ei kuitenkaan nähnyt matkalaskuissa mainittavan arvoisia ongelmia tai sellaisia teemoja, jotka tulisi nostaa keskusteluun.

Esiin nousseet asiat & ongelmat

Ennen matkakustannukset kohdistettiin projektikustannuspaikoille, nykyään omalle ”kotikustannuspaikalle” eli osastolle (suunnittelu, tuotanto, hankinta jne.). Laskujen hyväksyjänä toimi ennen projektipäällikkö, nykyään oma esimies. Epätietoisuutta oli siitä, kenen kuului tarkastaa ja hyväksyä projektihenkilöiden matkalaskut, sillä ainoastaan projektiosastolla on tarkka tieto projektin matkakuluista ja matkoista ylipäätään.

Kehitys-/ratkaisuehdotukset

Matkalaskujen kohdistuksessa ja tarkastuksessa on kieltämättä ristiriita projektiosastolla, jossa projektissa työskentelevät ihmiset ovat projektin ajaksi ikään kuin siirtyneet oman esimiehensä alaisuudesta projektipäällikön valvovan silmän alle. Vaikka nykyinen toimintamalli ehkä toimii muilla yrityksen osastoilla, tulee sen käyttökelpoisuus kuitenkin arvioida projektiosaston kohdalla uudelleen ja mahdollisesti tehdä poikkeuksia, jotta homma saataisiin pelaamaan ja tieto projektin matkakuluista projektipäällikölle.

7.2.11 Eskalaatiot

Eskalaatioilla ymmärretään tässä yhteydessä sellainen tuotteen myyntihinta, jonka päälle lasketaan vuosittaiset indeksikorotukset. Eskalaatiot ovat X Oy:nkin edustamassa pitkäkestoisessa projektiliiketoiminnassa yleisiä ja sopivatkin tarkoitukseensa hyvin. Projektien ollessa monivuotisia, kestoiltaan jopa yli kymmenen vuotta, on selvää, että

niin maailmantalous kuin yksittäisten valtioidenkin taloudet muuttuvat ja heilahtelevat. Yleisimpiä tällaisia syitä tähän ovat inflaatio, suhdanteet, valuuttakurssit sekä materiaalien hinnanvaihtelut. Näin vasta tulevaisuudessa valmistuvien tuotteiden hinnatkin ovat varmasti aivan erilaisia kuin hinnat tänä päivänä.

Eskalaatiokaavojen avulla siis tarkennetaan tuotteiden hintoja tulevaisuuteen vuositasonalla. Nämä hinnat määritellään projektisopimuksessa, joten on erittäin tärkeää, että ne lasketaan mahdollisimman luotettavasti ja hyvin. Selvää on, ettei tällaisten kaavojen käyttö ja niistä tuotteiden hintojen laskeminen ole missään mielessä helppoa ja yksinkertaista. Tämä näkyi hyvin haastattelujen tuloksissa: eskalaatiot ja niiden laskeminen aiheuttivat jopa osin ahdistuneitakin kommentteja ja vastuuta eskalaatioista ei tuntunut ottavan niin projekti- kuin talousosastokaan.

Esiin nousseet asiat & ongelmat

Eskalaatiot siis aiheuttivat todella mielenkiintoisia näkemyseroja lähinnä projekti- ja talousosaston välillä. Yhtäältä sanottiin, että projekti antaa vain alkupotkun, inputin, eskalaatioiden laskemiselle ja talousosasto hoitaa projektin eskalaatiokuviot siitä eteenpäin. Myös eskalaatiokaavojen laskennan koettiin kuuluvan talousosastolle tai vähintäänkin talousosaston tulisi toimittaa projektille valmis eskalaatioiden laskupohja, sillä projektipäällikön ei koettu olevan oikea henkilö laskemaan vaikeita ja monimutkaisia eskalaatiokaavoja.

Eskalointi siis tehdään tällä hetkellä väärin: projektipäälliköt laskevat eskalaatiot, jotka talousosasto vain ”kuittaa”, vaikka asian tulisi olla juuri päinvastoin. Esitettiin sellaisiakin näkemyksiä, ettei talousosastolla ole riittävästi ymmärrystä ja tietotaitoa eskalaatioiden laskemiseen, vaikka näin siis tulisi olla. Eskaloinnin koettiin kaiken kaikkiaan olevan tällä hetkellä liiaksi projektiosaston harteilla. Varsinkin vaikeissa tapauksissa talousosaston tulisi olla asiantuntijatahona.

Toisaalta taas sanottiin, että eskalointi on nimenomaan liiaksi talousosaston vastuulla ja että projektien tulisi ottaa enemmän vastuuta eskalaatioista ja projekteilla olisi oltava koko ajan tieto niistä. Eskalaatiot ja niiden tehtäväjako tuntuivat muutenkin olevan se kuuma peruna haastatteluissa kauttaaltaan. Ne koettiin vaikeiksi, jopa vastenmielisiksi

ja yksimielisyyttä siitä, kenen/keiden eskalaatiot ja eskalointi tulisi hoitaa, ei tuntunut löytyvän ollenkaan.

Kehitys-/ratkaisuehdotukset

Jälleen kerran selkeän roolituksen arvo nousee arvaamattomaan. Eskalaatiot todella olivat yksi eniten puhuttaneista ja mielipiteitä jakaneista aiheista koko haastattelukierroksen aikana. Koska eskalaatiot ovat pitkäkestoisen projektiliiketoiminnan kannalta erittäin tärkeitä niin taloudellisesti kuin ennen kaikkea strategisesti, tulee niiden hoitaminen saattaa ensimmäisten kehitettävien asioiden joukossa kuntoon.

Eskaloinnin vastuunottoa pyrittiin jossain määrin välttelemään ja sitä pompoteltiin edestakaisin projekti- ja talousosaston välillä. Tämä viestii mahdollisesti siitä, että kumpikaan osasto ei kerta kaikkiaan täysin hallitse eskalaatiokaavoja eikä eskalointia. Tämän takia ensin tulisikin jälleen määritellä, kelle/keille eskalointi kuuluu ja sitten kouluttaa kyseinen taho kunnolla, jotta eskalaatiot olisivat jatkossa luotettavia ja käyttökelpoisia niin projektissa kuin talousosaston omassa laskennassa.

7.2.12 Muutoksista raportointi

Muutoksista raportointi -käsite oli selvästi tämän haastattelukierroksen turhin ja vähiten kiinnostusta saanut aihealue. Tähän aihealueeseen ei tullut yhtään varteenotettavaa ja pelkästään tämän otsikon alle sijoitettavaa kommenttia tai näkemystä. Muutoksista raportoinnin koetaan ehkä kuuluvan kaikkiin muihin haastatteluissa käsiteltyihin aihealueisiin jokaiseen sisäisesti, eikä sitä osattu eritellä omaksi aihealueekseen.

7.2.13 Muuta huomioitavaa

Kuten jo otsikon yleismaailmallisesta kieliasusta voi päätellä, tuli tämän aihealueen alle eniten asiaa ja erilaisia näkemyksiä osittain sen takia, että niiden sijoittaminen muiden aihealueiden alle ei ollut yksiselitteistä tai järkevää. Paljon yleistä projektien

talousohjauksesta ja projektinhallinnasta siis tuli esiin, mutta sitäkin käyttökelpoisemmassa muodossa.

Esiin nousseet asiat & ongelmat

Tärkeäksi asiaksi lähes jokainen haasteltava nosti projektiosaston ja talousosaston välisen kanssakäymisen ja yhteydenpidon, jossa koettiin olevan ongelmia. Yleistä kommunikaatiota helpottamaan ehdotettiin projektikontrolleria tai muuta nimettyä henkilöä talousosastolta, joka olisi kunnolla perehtynyt projektiin. Nimenomaan kontrolleri käsitteenä ilmeni hyvin monessa keskustelussa ja heitä kaivattiin lisää, jopa joka projektille.

Tämän ei kuitenkaan tarvitse tarkoittaa sitä, että joka projektilla tulisi olla oma projektikontrollerinsa, vaan yhdellä kontrollerilla voisi olla vastuullaan 2-3 projektia tai jopa vieläkin useampia, jopa kymmenen pienempää projektia. Ajankäytön pääpaino kontrollereilla tulisi olla projekteilla, jopa kokonaan. Heillä olisi talousosaamisen asiantuntijuus projekteille ja he olisivat ikään kuin projektin talouspäälliköitä.

Kontrollereita ei projektien ja projektipäälliköiden apuna ole vielä suuremmassa laajuudessa käytetty ja tämä jokoikin mielipiteitä. Sanottiin, että terminä projektikontrolleri kyllä toimii, muttei käytännössä. Toisaalta taas oltiin sitä mieltä, että kontrolleritoiminta on ollut erittäinkin hedelmällistä yksittäisissä, joskin harvoissa, projekteissa, joihin sellainen on ollut tosiasiallisesti nimettävissä.

Yleisestä vastuunjaosta ja tehtävärooleista heräsi myös runsaasti keskustelua. Tiedon kulku, määrä ja laatu projektilta talousosastolle ja päinvastoin koettiin hajanaiseksi puuttuvan ohjeistuksen takia: kumpikaan osasto ei oikein tuntunut tietävän, mitä tietoja toinen osasto kulloinkin tarvitsee, jotta projektissa päästäisiin talouden osalta rivakasti eteenpäin. Ihmiset sopivat näitä asioita liikaa keskenään ja osittain ihan tapauskohtaisesti. Viestinnässä siis koettiin olevan kehitettävää ja sellainen hyvä huomio esitettiin myös, että eri ihmiset kokevat saamansa tiedot eri lailla, ajatellaan vaikkapa juuri taloon tullutta työntekijää verrattuna ”vanhaan tekijään”.

Rajapintojen vetoja talous- ja projektiosaston välille tehtävätasolla kaivattiin myös. Projektien puolelta tehtävien ja roolien määrittelyn sanottiin projektin sisällä olevan hyvällä tasolla, mutta projektista ulospäin näissä määrittelyissä on epäselvyyttä. Yleisestikin projektien yhteismitallisuuden saavuttamisessa auttaisivat kaikille samat pelisäännöt.

Talousasioiden hallinnan projektipäälliköittäin sanottiin olevan vaihtelevaa: osa projektipäälliköistä ei joko osaa tai edes halua huolehtia projektin talousasioista, vaan antaa nämä vaiheet mieluummin talousosaston tehtäväksi. Löytyy myös sellaisia projektipäälliköitä, jotka välttämättä haluavat tehdä kaiken itse, eivätkä jossain määrin luota talousosaston asiantuntijuuteen talousasioissa. Tässä tunnettiin, että on nähtävissä tiettyä arvostuksen puutetta talousosastoa kohtaan: talousosaston tärkeyttä projektin elinkaaren tukitoimintona ei ymmärretä ja projekti odottaakin, että talousosastolta tulee automaattisesti projektin vaatimia laskelmia, raportteja ja niin edelleen. Ei nähdä talousosaston roolia tuottavana osapuolena, jolle projektin tulee inputien muodossa ”sanella”, mitä milloinkin tehdään ja miten. Myöskään ei tajuta sitä, että tekemiset talousosaston kanssa hyödyttävät ennen kaikkea projektia itseään.

Laskennan koettiin kaatuvan liiaksi talousosaston niskaan. Eri näkemysten mukaan myös projektin olisi hyvä tietää omista laskelmistaan ja talousasioistaan edes perusteet ja pysyä niissä kärryillä. Aiheita, joissa projektien kuitenkin toivottiin saavan apua ja tukea talousosastolta, olivat erityisesti verotus- ja ALV-asiat. Projektit ovat usein kansainvälisiä ja tällöin myös edellä mainitut kokonaisuudet totta kai mutkistuvat, eikä projektihenkilöiden asiantuntijuus kerta kaikkiaan enää riitä tämänkaltaisten asioiden ratkaisemiseen ja hoitamiseen.

Kehitys-/ratkaisuehdotukset

Projekti-controllerin roolista riitti mielipiteitä niin puolesta kuin vastaanakin. Projekti-controlleri mainittiin useamman aiemmankin aihealueen yhteydessä, mutta tämän otsikon alle keskustelu kontrollereista sopii parhaiten. Heitä, tai muuta projektille nimettyä taloushallinnon asiantuntijaa, siis kaivattiin projektien tueksi ja vahvistukseksi.

Projekti- ja talousosaston välillä haluttiin osaksi projektitiimiä ja talousosaston laajemminkin toivottiin osallistuvan projektin ja muiden osastojen (suunnittelu, tuotanto jne.) yhteisiin palavereihin, jotta projekti voisi edetä keskustelevana ja vaikeisiin asioihin voitaisiin puuttua tehokkaasti ja jokaiseen ongelmaan varmasti löytyisi laajan asiantuntijatiimin avulla ratkaisu. Kontrolleri toimisi myös luonnollisena linkkinä projektien ja talousasioiden välillä, eikä esim. projektipäällikön tarvitsisi perehtyä niin syvällisesti taloushallinnon asioihin, vaan hän voisi keskittyä omaan ydinosaamiseensa.

Viestintä niin projekti- ja talousosaston kuin koko yrityksenkin tasolla tulisi saada pikimmiten kuntoon ja myös toimimaan. On melko kornia selittää, että jokin tietty toiminto, monesti yritykselle hyvin tärkeä, on jäänyt suorittamatta tai ainakin tullut tehtyä huonosti sen takia, ettei olla tiedetty esim. toisen osaston tekemisistä tarpeeksi, kun käytössä ovat nykyajan kehittyneet viestintävälineet. Viestinnässä, lähinnä siis yrityksen sisäisessä, on rutkasti parannettavaa, jotta toimintoja kautta linjan saadaan tehostettua.

Rajapintojen ja roolien veto katsottiin yhdeksi tärkeimmäksi asiaksi haastatteluissa. Projektin talouteen liittyvien tehtävien jako projekti- ja talousosastojen välillä, kuten jo aiempien aihealueiden yhteydessä tuli esiin, on epäselvä ja hajanainen ja riskinä onkin, että jokin oleellinen työvaihe jää jossain projektissa tekemättä, koska ei ole yhteisesti määriteltä, kenelle mikäkin tehtävä projektissa kuuluu. Kun selkeät rajapinnat eri tehtäville on määriteltä, myös projektipäälliköiden erilaiset tavat hoitaa projektin talousasioita yhtenäistyvät ja talousosaston arvostus projekteissa nousee, koska tällä tavoin yhdessä tekeminen ja tavoitteiden saavuttaminen korostuu.

Edellä useammankin aihealueen yhteydessä lähes kaikki haastatellut mainitsivat uuden talouden suunnittelu- ja raportointijärjestelmän, jolta odotetaan paljon. Sen tulisi helpottaa ja nopeuttaa niin projektin suunnittelua kuin erilaisten projektiraporttien laatimista. Suunnittelu- ja raportointijärjestelmä nähtiin myös yrityksen toimintatapojen vakiinnuttajana ja yhtenäistäjänä, mm. eri kustannuspaikkojen välillä. Tämän järjestelmän toiminnot ja sen suomat mahdollisuudet tuleekin kouluttaa tehokkaasti niitä tarvitseville henkilöille niin projekteissa kuin talousosastolla, jotta hyöty uudesta järjestelmästä saadaan otettua heti yleiseen käyttöön.

7.3 Yhteenveto

Haastattelut tehtiin vuoden 2009 kesäkuun lopun ja heinäkuun alun aikana. Vaikka kesälomakausi yrityksessä oli haastattelujen aikaan jo osittain käynnistynyt, maltoivat haastateltavat silti miettiä edellä käsiteltyjä asioita ja aiheita kiitettävästi ja tästä johtuen haastatteluissa esitettiin paljon erilaisia argumentteja suuntaan ja toiseen. Yhteistä näille argumenteille oli, että tosiasiat tunnustettiin ja parannusta niihin haluttiin todella yksimielisesti. Tämä viittaa siihen, että sekä talous- että projektiosastolla on ainakin jollain tasolla ymmärretty erilaisiin parannuksiin tähtäävän toiminnan hyödyttävän ja helpottavan kaikkien työtä ja tavoitteisiin pääsyä.

Toimintaa tulisi myös kehittää projektien talousasioiden kohdalla yleisemminkin. X Oy:ssä tulisi kohdistaa resursseja korjaamaan ja säätämään asenteita ja tapoja, jotka ovat joko vääristyneitä tai muuten projektin talousohjauksen kannalta epäedullisia. Myös työntekijöiden sitouttamista paremmin työtehtäviinsä tulee miettiä ja näin samalla lisätä työn arvostusta, niin kunkin omaa kuin muidenkin.

Tutkimusaineiston, eli haastatteluvastausten perusteella luotu tutkimusanalyysi kuvastaa hyvin haastateltavien näkemyksiä, sillä olen pyrkinyt esittämään ne mahdollisimman autenttisina ja osittain jopa alkuperäisessä kieliasussaan, niillä sanoilla kuin asia on minulle sanottu. Lisäksi haastatteluihin valitut henkilöt edustivat yrityksen kahta eri osastoa ja toimivat eri työtehtävissä.

8 Pohdinta

Koin tämän työn jo sitä aloittaessani mielenkiintoiseksi, joskin haastavaksi, lähinnä moniulotteisen aiheen vuoksi. Yllätys olikin, miten mielenkiintoiseksi ja mukaansatempaavaksi työ muuttui työskentelyn edetessä ja päästessäni syvemmälle sisälle tutkittavaan asiaan. Tiedon ja asioiden suuri määrä, jonka kohtasin, pisti tosin välillä miettelikääksi ja lievää epätoivoakin oli paikoitellen havaittavissa. Etenkin aiheen ja tutkimuskohteen rajausta oli erittäin haastava tehtävä, sillä tällainen työ oikeaan yrityselämään toteutettuna ei itsessään aseta minkäänlaisia rajoja käsittelyn laajuudelle, päinvastoin. Asiaa ja huomioon otettavia yksityiskohtia tuntui ilmaantuvan koko ajan lisää.

Mielestäni kuitenkin onnistuin aiheen rajauksen teossa hyvin ja tätäkin kautta opin rutkasti uutta niin taloushallinnon kuin projektien pyörittämisestä, muutenkin kuin talousnäkökulmasta. Opinnäytetyö ja siihen liittyvä tutkimuksen teko olivat minulle myös jonkinlainen henkisen kehittymisen väline: vaikka työ välillä kenkutti oikein urakalla eikä inspiraatiota tekemiseen tahtonut löytyä sitten millään, oli kuitenkin suuri ilo huomata, että kyllä sitä pystyy, kunhan vain päättäväisesti, vaikka sitten vähä vähältä, työskentelee tavoitteensa eteen eikä anna periksi.

Jatkotutkimusideat

Tämän nyt tehdyn tutkimuksen varsinaiseksi jatkotutkimukseksi voisi tehdä seurantatutkimuksen, jossa selvitetäisiin se, mitä toimenpiteitä nyt tehty tutkimus on yrityksessä aiheuttanut vai onko aiheuttanut mitään toimenpiteitä ja onko tällä ollut enemmän positiivisia vai negatiivisia vaikutuksia niin koko yrityksen kuin talous- ja projektiosaston väliseen toimintaan.

Myös muita jatkotutkimusmahdollisuuksia nousi esiin nyt tehdyn tutkimuksen myötä. Pelkästään jokaiseen tutkimuksen yli kymmeneen aihealueeseen erikseen keskittymällä voi lähes jokaisesta saada oman tutkimuksen tai selvityksen aikaan. Tällöin tutkimuksen luonnekin muuttuu oleellisesti syvällisemmäksi, mutta rajautuu samalla entistä kapeammaksi. Lisättäessä tutkittavien osastojen listalle muita, jopa kaikki, X Oy:ssä toimivat osastot ja alettaessa selvittää näiden keskinäistä toimintaa vaikkapa tämän

tutkimuksen kaltaisella tavalla, laajenee tutkimus jo lähes hallitsemattomiin mittoihin. Myös aika muuttaa tutkimusta ja sen luonnetta. Sama tutkimus jopa täysin identtisesti tehtynä vaikkapa viiden vuoden kuluttua antaisi varmasti todella mielenkiintoisia tuloksia.

Yhdeksi mahdolliseksi jatkotutkimukseksi lukisin myös joko pelkästään projektien kanssa työskenteleville henkilöille tai sekä projekti- että talousosaston käyttöön suunnatun talousoppaan, jonka pohjana tämä tutkimus voisi omalta osaltaan toimia. Oppaassa kerrottaisiin yksiselitteisesti vastuunjako osasto- tai jopa henkilökohtaisesti eri tehtävien välillä. Myös eri prosessien selittäminen ja avaaminen voisi tässä oppaassa olla hyödyksi.

Talousopas voisi yksinkertaisimmillaan olla diaesitys, joka käytäisiin läpi esim. koulutuksessa uuden projektipäällikön tullessa taloon tai aloittaessa työtään. Toisena ääripäänä opas voisi olla rehellinen kirjan tai lehdykän mallinen, konkreettinen opas, joka olisi diaesitystä huomattavasti perusteellisempi ja syvällisempi oppiväline projektien taloudellisen ohjauksen maailmaan. Tällaista opasta laadittaessa tulisi ottaa huomioon sekä projekti- että talousosaston intressit ja toiveet.

Lähteet

Alhola, Kari & Lauslahti, Sanna 2000. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. Helsinki: Werner Söderström.

Davies, Andrew & Hobday Michael 2005. The Business of Projects – Managing Innovation in Complex Products and Systems. Cambridge (UK): Cambridge University Press.

Gido, Jack & Clements, James P. 2003. Successful Project Management Second Edition. Mason (USA): South-Western.

Jyrkkiö, Esa & Riistama, Veijo 2008. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. Helsinki: Werner Söderström.

Kettunen, Sami 2003. Onnistu projektissa. Juva: WS Bookwell.

Lahti, Sanna & Salminen, Tero 2008. Kohti digitaalista taloushallintoa - sähköiset talouden prosessit käytännössä. Juva: WS Bookwell

Pelin, Risto 2008. Projektihallinnan käsikirja. Jyväskylä: Gummerus.

PMBOK, Project Management Body of Knowledge 2004. A Guide to the Project Management Body of Knowledge - Third Edition (PMBOK Guide). Project Management Institute, Inc. Newtown Square, Pennsylvania (USA): Project Management Institute.

Tuomi, Jouni & Sarajärvi, Anneli 2009. Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. 5., uudistettu laitos. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino.

Viitala, Riitta & Jylhä, Eila 2002. Menestyvä yritys – Liiketoimintaosaamisen perusteet. Helsinki: Edita Prima.

Liitteet

LIITE 1: ”Elementti-” ja kysymyslomake

”Elementit”

1. Projektin kustannusarviointi
2. Projektin kustannusbudjetointi
3. Projektin kustannusvalvonta, -seuranta ja -raportointi
4. Projektin avaustoiminnot ja tiedot taloushallinnossa
5. Sopimusvelvoitteet vs. ilmoitusasiat
6. Ennakkomaksut ja niiden hoito
7. Takaukset ja niiden hoito
8. Ostolaskujen käsittely, tarkastus ja tiliöinti
9. Myyntilaskujen tarkastus, laskutusinput ja perintä
10. Matkalaskut
11. Eskalaatiot
12. Muutoksista raportointi
13. Muuta huomioitavaa

Kysymykset

1. Mitkä elementit ilmenevät työtehtävissäsi?
2. Mitkä elementit liittyvät sekä projektinhallintaan että taloushallintoon, ts. mitkä elementit liittyvät nämä kaksi kokonaisuutta toisiinsa?
3. Mitkä elementit taas voitaisiin ajatella liitettävän pelkästään jompaankumpaan, tai ainakin suurimmaksi osaksi vain toiseen? Mitkä elementit ovat riippumattomia projektinhallinta vs. taloushallinto -asetelmasta eivätkä vaadi yhteistyötä näiden kokonaisuuksien välillä?
4. Mitä kehitettävää olet huomannut työprosessissa/-prosesseissa, joissa olet mukana, esim. viestintä, projektien ja taloushallinnon välillä?
5. Mitkä ovat näiden prosessien kompastuskivet ja solmukohdat?
6. Kuinka nämä prosessit voitaisiin tuoda ”läheemmäs” projektinhallintaa ja projekteja?
7. Onko tutkimusanalyysissä tarpeen lähteä avaamaan näitä perusprosesseja projektihenkilöstölle?
8. Mitkä asiat tai asiakokonaisuudet olet kokenut vaikeiksi tai haastaviksi alueella projektit vs. taloushallinto/kustannusohjaus
9. Millaisilla toimenpiteillä koet, että taloushallinto ja kustannustenhallinta saataisiin oikeisiin mittasuhteisiin projekteissa ja pidettyä selkeästi projektien tukitoimintona eikä päätarkoituksena? Miten taloushallinnon toiminnot parhaiten ikään kuin seuraisivat projektissa tukena ja kitkattomasti mukana?